

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1. Kajian Pustaka**

##### **2.1.1. Akuntansi**

###### **2.1.1.1. Definisi Akuntansi**

Akuntansi merupakan suatu sistem informasi yang menghasilkan suatu laporan yang berguna untuk pihak-pihak tertentu yang memiliki kepentingan di dalam suatu perusahaan mengenai kegiatan ekonomi yang berjalan di perusahaan serta kondisi perusahaan tersebut.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley dalam Amir Abadi Yusuf (2012:7) pengertian akuntansi adalah:

“Pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.”

Adapun menurut Azhar Susanto (2013:64) Mendefinisikan akuntansi adalah:

"Akuntansi sebagai sistem informasi yang menghasilkan informasi atau laporan untuk berbagai kepentingan baik individu atau kelompok tentang aktivitas/operasi/peristiwa ekonomi atau keuangan suatu organisasi"

Akuntansi memberikan informasi kepada pihak-pihak yang membutuhkan baik eksternal maupun internal. Akuntansi pada dasarnya merupakan sistem pengolahan informasi yang menghasilkan output berupa

sebuah informasi akuntansi seperti keuangan yang bermanfaat bagi pemakai informasi.

Dari beberapa definisi yang telah disebutkan di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasi, mengukur, melaporkan informasi ekonomi kepada berbagai pihak yang bersangkutan baik internal maupun eksternal, dan diharapkan berguna dalam penilaian dan pengambilan keputusan mengenai suatu badan usaha kepada berbagai pihak yang bersangkutan.

## **2.1.2. Audit**

### **2.1.2.1. Definisi Audit**

Pengukuran baik atau tidaknya perusahaan dapat dilihat melalui laporan keuangannya. Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Laporan keuangan haruslah menyajikan informasi yang wajar, dapat dipercaya, dan tidak menyesatkan bagi pemakainya. Untuk meyakinkan pihak luar akan kehandalan laporan keuangan tersebut maka perusahaan akan mempercayakan pemeriksaan laporan keuangannya kepada pihak ketiga yaitu akuntan publik independen (Anastasia dan Meiden, 2015).

Dalam hal ini akuntan publik berfungsi sebagai pihak ketiga yang menghubungkan manajemen perusahaan dengan pihak luar perusahaan yang berkepentingan, untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang

disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan (Tanjung, 2013).

Arens, Elder, dan Beasley (2014:24) mendefinisikan audit sebagai berikut:

*“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”*

Maksud dari kutipan di atas, audit didefinisikan sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Sukrisno Agoes dan Joe Hoesada (2012:44) mendefinisikan auditing sebagai berikut :

“Auditing adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan di maksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:9) definisi auditing secara umum adalah:

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antaran pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang

telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkementingan.”

#### **2.1.2.2. Jenis-Jenis Audit**

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. Di bawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut ahli.

Menurut Sukrino Agoes (2012:9), ditinjau dari jenis pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas :

- “1. Management Audit (*Operational Audit*)
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)
4. Audit Komputer (*Computer Audit*)”

Berikut akan dijelaskan jenis-jenis audit yang ditinjau dari jenis pemeriksaan:

1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-

kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.

3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

Menurut Sukrino Agoes (2012:10), ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas :

- “1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)”

Berikut akan dijelaskan jenis-jenis audit yang ditinjau dari luasnya pemeriksaan:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

Dari uraian di atas jenis-jenis audit dapat ditinjau dari jenis pemeriksaan serta dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan tergantung pada kebutuhan pengguna laporan keuangan.

Sedangkan menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:20), jenis audit terdiri dari tiga macam, yaitu:

- “1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)
  2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)
  3. Audit Operasional (*Operational Audit*)”
1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan tersebut disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip akuntansi berlaku umum (GAAP).
  2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu.

3. Auditor Operasional (*Operational Audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu.

Adapun menurut Arens, Elder, and Beasley (2014:32) terdapat tiga jenis audit yaitu sebagai berikut:

1. *“1. An operational audit*
2. *A Compliance Audit*
3. *A Financial Statement Audit”*

Berikut adalah penjelasan dari jenis audit di atas:

*“1. An operational audit evaluates the efficiency and effectiveness of any part of an organization’s operating procedures and methods. At the completion of an operational audit, management normally expects recommendations for improving operations.*

*2. A compliance audit is conducted to determine whether the auditee is following specific procedures, rules or regulation set by some higher authority.*

*3. A financial statement audit is conducted to determine whether the financial statement (the information being verified) are state in accordance with specified criteria.”*

### **2.1.2.3. Jenis – jenis Auditor**

Randal J Elder, Mark S Beasley dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abdi Jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu :

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)
2. Auditor Pemerintah
3. Auditor Pajak
4. Auditor Internal (internal Auditor)

Adapun penjelasan dari jenis-jenis Auditor menurut Arens et.al tersebut adalah sebagai berikut:

#### 1. Auditor Independen (Akutan Publik)

Auditor independen berasal dari kantor Akutan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akutan public dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal

#### 2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan Negara adalah Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektifitas operasional

berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.

### 3. Auditor Pajak

Auditor pajak bersal dari Direktorat jendral (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor.

### 4. Auditor Internal (Internal Auditor)

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor intenal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerj-karyawan. Para pemakai dari luar etitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diversifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

#### 2.1.2.4. Standar Audit

Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Alumni Indonesia (SPAP,2011:110,1) mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

Randal J. Elder Mark S. Beasley dan Alvin A. Arens yang di alih bahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:12) menyatakan bahwa :

“standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti independensi, persyaratan pelaporan dan bukti.”

Standar auditing yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut:

(SPAP,2011:150.1):

##### a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan olehh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Perkerjaan Lapangan

1. Perkerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan system harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.

4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

### **2.1.3. *Time budget pressure***

#### **2.1.3.1. Definisi *Time budget***

Menurut Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2010:160), anggaran waktu adalah suatu audit yang disusun dengan memprediksi waktu yang dibutuhkan pada setiap tahap dalam program audit untuk berbagai tingkat auditor dan menjumlahkan produksi waktu tersebut dengan mengestimasi jumlah jam yang dibutuhkan oleh setiap level staf.

Untuk mengetahui prediksi waktu yang dibutuhkan pada setiap pengauditan auditor harus mengetahui pemahaman *time budget*, penilaian kinerja, alokasi *fee* biaya audit, frekwensi revisi *time budget*.

Menurut Hamzie Ahmadi (2010:37) yang mendefinisikan *time budget* sebagai suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor untuk menetapkan panduan dalam satuan waktu jam untuk setiap langkah audit. Jumlah jam harus dialokasikan dengan persiapan dari skedul kerja yang menunjukkan siapa yang

melaksanakan serta apa dan berapa lama hal tersebut 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 Pratama dan Merkusiwati (2015), auditor harus memiliki perencanaan yang memadai mengenai tahapan kerja yang akan dilakukan selama pekerjaan lapangan. Di dalam perencanaan ini ditetapkan suatu anggaran waktu yang selanjutnya disebut *time budget*, yang disusun oleh KAP dengan persetujuan klien. *Time budget* ini ditetapkan oleh manajer bekerjasama dengan partner dan dengan persetujuan klien, artinya KAP telah melakukan kesepakatan dengan klien untuk melakukan audit dalam batas waktu yang ditentukan dan untuk itu klien bisa menaksir *fee* yang harus dibayar. *Time budget* akan menjadi dasar argumen tentang alasan mengapa biaya audit harus dikurangi terkait pendeknya waktu pelaksanaan audit. Bila terdapat tekanan *time budget*, akan berdampak kurang efektifnya pelaksanaan audit. Tekanan ini mengakibatkan berkurangnya kepatuhan auditor untuk mengikuti prosedur yang telah ditetapkan dalam proses audit.

Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya/sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila prosedur audit

dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*. Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit (Dwimilten dan Riduwan, 2015).

Menurut Rustiarini (2013) mendefinisikan *Time budget pressure* sebagai berikut :

“Kendala yang timbul karena keterbatasan waktu atau keterbatasan sumber daya yang dialokasikan dalam melaksanakan penugasan.”

Sedangkan menurut Winda Kurnia, Khomsiyah dan Sofie (2014), mendefinisikan *time budget pressure* sebagai berikut:

“Keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku.”

#### **2.1.3.2. Tujuan *Time budget pressure***

Menurut Dwimilten dan Riduwan (2015), *time pressure* yang diberikan oleh KAP kepada auditorannya bertujuan untuk mengurangi biaya audit. Semakin cepat waktu pengerjaan audit, maka biaya pelaksanaan audit akan semakin kecil. Seperti halnya yang diungkapkan oleh Utary (2014) sebagai berikut:

*“Budget time had given by the firm to the auditor to reduce audit fee. The faster processing time of audit, the audit fee will be smaller. Time budget pressure is defined as “constraints that occur in the audit contract because of limited resources such as time allocated to carry out the entire task of auditing”.*

Berdasarkan kutipan di atas, anggaran waktu yang diberikan oleh perusahaan kepada auditor bertujuan untuk mengurangi biaya audit. Semakin cepat proses audit, biaya audit akan semakin kecil. Tekanan anggaran waktu didefinisikan sebagai “kendala yang terjadi dalam kontrak audit karena keterbatasan sumber daya seperti waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit”

### **2.1.3.3. Penggolongan *Time budget pressure***

Menurut Dwimilten dan Riduwan (2015) *time pressure* dibagi menjadi dua golongan, yaitu: *Time budget pressure* (keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat) dan *Time Deadline Pressure* (kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya).

Adapun untuk mengukur *time budget pressure* menurut Gregory A. Liyengarachchi (2007:62) dalam Heni (2014) mengungkapkan bahwa ada lima dimensi yang terbagi menjadi beberapa indikator yaitu sebagai berikut:

#### **1. Pemahaman auditor atas *time budget pressure***

Sebelum melakukan tugas audit, seorang auditor harus mengetahui dengan pasti tentang *time budget pressure* yang telah disepakati oleh manajer bersama dengan klien. Hal ini penting karena dari pemahaman atas *time budget pressure* ini kita dapat mengetahui seberapa besar auditor merasakan tekanan yang ditimbulkan oleh

*time budget pressure*. Jika pemahaman auditor tentang *time budget pressure* rendah maka tekanan yang ditimbulkan dari *time budget* akan semakin tinggi.

## 2. Tanggung jawab auditor atas *time budget pressure*

Dalam melaksanakan *time budget pressure*, seorang auditor harus mengetahui tanggung jawab yang harus diselesaikan dan target-target yang harus dicapai serta bertanggungjawab untuk menjaga agar proses audit berjalan efisien dan sesuai dengan *time budget pressure* yang ditetapkan. Tanggung jawab tersebut harus diketahui sebelum proses audit berjalan dengan tujuan agar tekanan yang akan di timbulkan oleh *time budget pressure* dapat diantisipasi oleh auditor sehingga tidak berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

## 3. Penilaian kinerja auditor

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

#### 4. Alokasi *fee* biaya audit

Lancar atau tidaknya suatu proses audit sangat bergantung pada biaya audit yang biasanya didapatkan dari *fee* yang diterima dan pengalokasian *fee* untuk biaya audit sangat diperlukan untuk dapat memenuhi *time budget pressure* yang telah ditetapkan. Semakin besar alokasi *fee* untuk biaya audit yang diberikan maka auditor akan merasakan tekanan yang rendah dalam pemenuhan *time budget pressure*, sebaliknya jika alokasi *fee* untuk biaya audit yang diberikan rendah maka auditor akan merasa tertekan untuk dapat menyelesaikan audit sesuai *time budget pressure* karena merasa tidak dapat melakukan efisiensi biaya untuk proses audit.

#### 5. Frekwensi revisi *time budget pressure*

Permintaan auditor untuk dapat melakukan revisi atas *time budget pressure* jika terdapat masalah dalam melakukan tugas audit akan menimbulkan suatu tekanan pada auditor yang akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang akan dihasilkan, karena jika revisi *time budget pressure* sering dilakukan auditor akan mendapatkan penilaian yang tidak baik dari atasan dan karena hal tersebut auditor akan merasakan tekanan yang besar untuk dapat memenuhi *time budget pressure*, sebaliknya jika revisi atas *time budget*

*pressure* tidak sering dilakukan maka kinerja auditor dinilai baik oleh atasan dan hal tersebut menimbulkan tekanan auditor untuk memenuhi *time budget pressure* menjadi rendah.

Tekanan anggaran waktu merupakan faktor yang mempengaruhi kinerja seseorang. Tekanan anggaran waktu dalam hal ini, merupakan suatu kondisi dimana auditor diberikan batasan waktu dalam mengaudit. Kondisi ini tidak dapat dihindari auditor, apalagi dengan semakin bersainya KAP. KAP harus bisa mengalokasikan waktu secara cepat karena berhubungan dengan kos audit yang harus dibayar klien. Apabila KAP tidak bisa mengalokasikan waktu, sehingga waktu audit menjadi lebih lama maka berdampak pula kos audit yang semakin besar. Hal ini akan membuat klien memilih KAP lain yang bisa menyelesaikan tugas auditnya dengan efektif dan efisien. Abdul Muhsyi (2015)

## **2.1.4 Independensi**

### **2.1.4.1 Definisi independensi**

Dalam menjalankan tugas, auditnya, seorang auditor tidak hanya dituntut untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi dia tidak independen, maka penggunaan laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang di ajikan itu kredibel. Lebih lanjut independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien.

Randal J Elder, Mark S. Beasley dan Alvin A. Arens yang diahlibahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa:

“independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian, dan penerbitan laporan audit. Jika auditor dipengaruhi oleh karyawan atau manajemen klien, maka kreditor atau individu-individu yang berkepentingan tersebut akan memandang auditor tidak memiliki independensi.’

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:26) menyatakan Independensi adalah:

“Independensi berarti sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri ada dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapat”.

Menurut siti Kurnia Rahayu dan Ety Suhati (2010:58) mendefinisikann independensi adalah sebagai berikut :

“Independensi artinya tidak mudah dipengaruhi, netral karena auditor melaksanakan pekerjaanya untuk kepentingan umum”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap mental yang tidak bisa dipengaruhi, tidak di kendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain, adanya kejujuran dalam diri auditor mempertimbangkan fakta dan bukti audit yang di temukan.

Dengan demikian auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis dimilikinya, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan. Namun juga kepada kreditor dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon pemilik kreditor.

#### 2.1.4.2 Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi

Menurut Mulyadi (2013:27) auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping itu, auditor tidak hanya berkewajiban memperhatikan sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, di samping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah diperolehnya.

Menurut Rendal J. Elder etc dalam Amir Abadi Jusuf (2012:75) menjelaskan ada lima faktor yang mempengaruhi independensi yaitu:

- “ 1. Kepemilikan finansial yang signifikan
- 2. Pemberian jasa non-audit kepada klien
- 3. Imbalan jasa audit
- 4. Tindakan hukum antara KAP dan klien
- 5. Pergantian auditor.”

Adapun penjelasan dari ancaman-ancaman terhadap independensi menurut Arens *et.al* tersebut adalah :

##### 1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misalnya pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrument derivative (misalnya opsi). Tidak ada praktik yang dapat menerima atau mempertahankan sebuah perusahaan sebagai klien audit jika ada seseorang (atau kerabat dekatnya)

yang kenyataannya memiliki proporsi kepemilikan yang signifikan di perusahaan tersebut. Antisipasi terhadap kepemilikan langsung maupun tidak langsung yang besarnya signifikan di perusahaan klien dapat berdampak luas pada operasi KAP.

Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan di perusahaan klien. Jika seorang auditor merupakan anggota dewan direksi atau komisaris atau pegawai di perusahaan klien, maka kemampuan auditor untuk melakukan evaluasi independem atas kewajaran penyajian laporan keuangan akan mudah dipengaruhi.

#### 2. Pemberian Jasa Non-Audit kepada klien

Baik manajemen maupun perwakilan dari manajemen sering kali berkonsultasi dengan akuntan lainnya dalam penerapan prinsip-prinsip akuntansi. Meskipun konsultasi dengan akuntan lainnya merupakan praktik yang umum, namun hal ini dapat mengakibatkan hilangnya independensi dalam kondisi tertentu.

#### 3. Imbalan Jasa Audit dan Independensi

Cara auditor untuk berkomunikasi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensinya auditnya.

#### 4. Tindakan Hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi

ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan klien auditnya, maka kemampuan KAP dan

kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa perpajakan atau jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.

#### 5. Pergantian Auditor

Riset di bidang auditing mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping* dan mengurangi biaya. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi auditor. Perlindungan terbaik bagi auditor terdapat ancaman independensi yang dapat muncul dari pergantian ini adalah komunikasi. Setelah mendiskusikan kebutuhan komunikasi di antara auditor, kita akan mendiskusikan secara singkat dampak dari *opinin shopping* dan pengurangan biaya.

#### 2.1.4.3 Sudut Pandang Independensi

Menurut Sukrisno Agoes (2012:34-35) standar professional akuntan publik mengharuskan bahwa auditor dalam penugasannya harus mempertahankan sikap mental independensi. Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi pemeriksaan dan penyusunan laporan audit. Sikap mental independen tersebut harus meliputi

*independent in fact, independent in appearance dan independent in mind.* Banyak pihak yang menggunakan kepercayaan terhadap kelayakan laporan keuangan untuk mendapatkan suatu pandangan yang tidak memihak.

1. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan)

Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu memperhatikan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif dan tidak berprasangka.

2. *Independent in appearance* (independensi di lihat dari penampilan)

Independen dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

3. *Independent in mind* (independen dalam fikiran)

*In mind*, seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit *adjustment* yang material. Kemudian dia berfikir untuk menggunakan audit *findings* tersebut untuk memeras auditee walaupun baru pikiran.,

belum dilaksanakan, *in mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.

#### **2.1.4.4 Jenis-jenis Independensi dalam auditing**

Jenis-jenis independensi menurut R.K Mautz dan sharaf Theodorus M. Tuannakotta (2011:64) yaitu:

1. Independensi Penyusunan Program (*Programing Independent*)
2. Independensi Investigasi (*Investigative Independence*)
3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independent*)

Maka dapat diuraikan maksud dari yang di sebutkan diatas yaitu:

1. Independensi Penyusunan Program (*Programming Independent*)

Kebebasan auditor dalam mengontrol pemilihan teknik audit dan prosedur dan memperpanjang aplikasi para auditor mempunyai wewenang untuk menyusun dan memilih teknik audit serta prosedur dan lamanya proses audit sesuai kebutuhan proses pemeriksaan yang akan dilakukan auditor sebelumnya.

2. Independensi Investigasi (*Investigative Independence*)

Kebebasan auditor dalam mengontrol dalam memilih area, aktivitas, hubungan personal dan kebijakan manajemen untuk menjadi bahan pemeriksaannya. Auditor mempunyai wewenang dan kerahasiaan untuk memilih dimana ia akan melakukan proses audit tanpa tekanan

dari pihak luar, guna mendapatkan bahan yang diperlukan auditor dalam proses pemeriksaan klien.

### 3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independent*)

Kebebasan auditor mengontrol dalam menyampaikan statement sesuai dengan hasil pemeriksaannya dan mengekspresikannya dalam rekomendasi atau opini sebagai hasil dari pemeriksaan auditor. Auditor mempunyai kebebasan dan wewenang tanpa intervensi dalam menyampaikan opini audit, hasil laporan akan disajikan sebagaimana hasil audit yang telah dilakukan auditor.

#### **2.1.4.5 Ancaman dalam Independensi**

Sukrisno Agoes (2013:189) menyatakan ancaman terhadap independensi dapat berbentuk :

1. Kepentingan Diri
2. Review Diri
3. Keekerabatan
4. Intimidasi

Berikut ini merupakan penjelasan dari Ancaman dalam independensi

#### 1. Kepentingan Diri (*Self-Interest*)

Contoh langsung ancaman kepentingan diri untuk aultan publik (namun tidak terbatas pada hal-hal berikut), antara lain:

- a. Kepentingan keuangan, pinjaman dan garansi
- b. Perjanjian kompensasi insentif
- c. Penggunaan harta perusahaan yang tidak tepat
- d. Tekanan komersial dari pihak diluar perusahaan (IFAC,300.8)

## 2. Review Diri (*Self-onterst*)

Ancaman review diri dapat timbul jika pertimbangan sebelumnya di evaluasi ulang oleh akuntan profesional yang sama telah melakukan penilaiannya sebelumnya. Contoh ancaman review diri untuk akuntan publik antara lain, namun tidak terbatas pada:

- a. Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang
- b. Terlibat dalam pembelian jasa pencatatan akuntansi sebelum perikatan pinjaman
- c. Menjadi anggota firm penjaminan setelah baru saja menjadi karyawan atau pejabat di perusahaan klien yang memiliki pengaruh langsung berkaitan dengan perikatan penjaminan tersebut:
- d. Memberi jasa kepada klien yang berpengaruh langsung pada materi perikatan penjaminan tersebut. (IFAC,200.5)

## 3. Keekerabatan (*familiarity*)

Ancaman keekerabatan timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan professional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan tersebut, contoh langsung ancaman keekerabatan untuk akuntan publik, antara lain, namun tidak terbatas pada:

- a. Anggaran tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.

- b. Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- c. Mantan rekan (partner) dari kantor akuntan yang menjadi direktur atau pejabat klien atas karyawan pada posisi yang berpengaruh atas pokok suatu penugasan.
- d. Menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien, kecuali nilainya tidak signifikan.
- e. Hubungan yang terjalin lama dengan karyawan senior perusahaan klien (IFC,200.7)

#### 4. Intimidasi (*Intimidation*)

Ancaman intimidasi dapat timbul jika akuntan profesional dihalangi untuk bertindak objektif, baik secara nyata maupun dipersepsikan. Contoh ancaman intimidasi untuk akuntan publik, antara lain, namun tidak terbatas pada :

- a. Diancam, dipecat atau diganti dalam hubungannya dengan penugasan klien.
- b. Ditekan secara tidak wajar untuk mengurangi ruang lingkup pekerjaan dengan maksud untuk mengurangi *fee* (IFC,200.8)

#### **2.1.4.6 Upaya Memelihara Independensi**

Siti Kurnia Rahayu (2010:51) dibutuhkan upaya pemeliharaan independensi. Upaya berupa persyaratan atau dorongan lain, hal-hal tersebut antara lain :

1. Kewajiban Hukum

Adanya sanksi hukum bagi auditor yang tidak independen.

2. Standar Auditing yang berlaku umum

Sebagai pedoman yang mengharuskan auditor mempertahankan sikap independen, untuk semua hal yang berkaitan dengan penugasan.

3. Standar Pengendalian Mutu

Salah satu standar pengendalian suatu mensyaratkan kantor akuntan publik menetapkan kebijakan dan prosedur guna memberikan jaminan yang cukup bahwa semua staf independen.

4. Komite Audit

Merupakan sejumlah anggota dewan komisaris perusahaan klien yang bertanggung jawab untuk membantu auditor dalam mempertahankan independensinya dari manajemen.

5. Komunikasi dengan Auditor Terdahulu

Auditor pengganti melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu sebelum penerima penugasan, dengan tujuan untuk mendapatkan informasi mengenai integritas manajemen.

## 6. Penjajagan Pendapat Mengenai Penarapan Prinsip Akuntansi

Tujuan untuk meminimalisir kemungkinan manajemen menjalankan praktik membeli pendapat, hal ini merupakan ancaman potensial terhadap independen.

### 2.1.5 *Due professional care*

#### 2.1.5.1 Definisi *Due professional care*

Menurut Agoes dan Hoesada (2012:22), bahwa yang di maksud dengan *due professional care* adalah:

“Kemahiran professional harus digunakan secara cermat dan seksama umumnya, kewaspadaan bernuansa kecurigaan professional yang sehat (skeptisme) khususnya, lebih khusus lagi selalu mempertimbangkan kemungkinan pelanggaran dan kecurangan dalam pelaporan dan laporan keuangan untuk menyampaikan kesimpulan audit dengan keyakinan madai sesuai kebenaran.”

Menurut Aren, et al. (2014:35) yang dimaksud dengan *due professional care* adalah :

*“Due professional care it mean that auditor’s are professionals responsible for fulfilling their duties diligently and carefully. Due care include consideration of the complitness of the audit documentation, the suffiency of the audit evidence and the appropriateness of the audit report. As professionals auditor must not act negligently or in bad faith, but they are not expected to be infallible.”*

Dari pengertian diatas dapat dipahami bahwa *due professional care* berkaitan dengan ketekunan dan kehati-hatian yang harus dimiliki oleh seorang auditor, ketekunan dan kehati-hatian tersebut menyangkut dalam hal pertimbangan, kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit dan

kesesuaian laporan audit. Auditor diharapkan tidak melakukan kelalaian atau itikad buruk, tetapi mereka tidak dituntut untuk menjadi sempurna.

Menurut Timothy J. Lowers, et al. (2013:45), menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan *due professional care* adalah :

*“Due Care reflect a level of performance that would be exercised by reasonable auditor’s in similar circumstances. This standard is often referred to as that of a prudent auditor, auditor are expected to process the skills and knowledge of others in their profession but are not expected to be infallible. This aspect relates to the competences and capabilities of the auditor to perform the engagement and issue appropriate report. One specific element of due care noted by the standards is the need for auditor’s to plan and perform the audit with an appropriate level of professional skepticism.”*

Dari pengertian mengenai *due professional care* yang diterangkan oleh Timothy J. Lower, et al. dapat kita pahami bahwa *due professional care* berkaitan dengan keterampilan dan pengetahuan seorang auditor di dalam melakukan jasa audit/perikatan dan di dalam mengeluarkan laporan hasil audit, salah satu hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor terkait dengan *due professional care* adalah skeptisisme profesional.

Menurut Halim (2015:34), yang dimaksud dengan *due professional care* adalah:

*“Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesionalnya yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling muktahir.”*

Dari seluruh pengertian dapat disimpulkan bahwa *due professional care* adalah sikap cermat, ketekunan, kehati-hatian dan seksama yang harus dimiliki

oleh seorang auditor di dalam setiap pemberian jasa auditnya. *Due professional care* dianggap hal yang cukup penting karena dari 10 kelemahan audit di SEC Amerika Serikat 1987-1997, kegagalan menerapkan *due professional care*. Berada di posisi ke 2 (71% kasus) dari 10 kelemahan audit SEC dan professional skepticism berada di posisi ke 3 (60% kasus) dari 10 kelemahan audit SEC (Tuannakota 2013:215). Oleh karena itu kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku professional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kurang cermatan audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada, 2012:24).

Kecermatan professional/*due professional care* memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran professional, kepedulian dampak sosial dan pelaporan indikasi kecurangan secara serta-merta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit (Agoes dan Hoesada, 2012:27).

#### **2.1.5.2 Tujuan *Due professional care***

Auditor di harapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan tugas profesional audit serta pada saat menerbitkan laporan temuan (Badjuri,2011).

Penggunaan kemahiran professional auditor dengan cermat dan seksama menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan

yang dibuat oleh siapa saja yang membantu proses audit. Di samping itu, standar ini tidak hanya menghendaki auditor menggunakan prosedur yang semestinya tetapi meliputi juga bagaimana prosedur tersebut diterapkan dan dikooordinasikan (Mulyadi,2013:27).

Kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivasi audit dan perilaku professional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kekurangan kecermatan audit yang diseimbangkan dengan kepedulian menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada,2012:22).

Selanjutnya Agoes dan Hoesada (2012:27) menegaskan bahwa kecermatan professional memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran professional, kepedulian dampak sosial dan pelaporan indikasi kecurangan secara serta-merta berdampak pada peningkatan nilai eknomis jasa audit dan citra profesi audit.

Berdasarkan pernyataan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari *due professional care* (penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama) yaitu dimulai dengan menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan atau pemeriksaan yang kemudian mendapatkan keyakinan atau jaminan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji apapun.

### 2.1.5.3 Karakteristik *Due professional care*

*Due professional care* memiliki arti kemahiran professional yang cermat dan seksama. *Due audit care* berarti *due care* dalam audit. *Due audit care* atau kehati-hatian dalam melaksanakan suatu audit ada ukurannya, yakni kode etik dan standar audit. (Theodorus M. Tuanakotta,2011:64).

Menurut Agoes dan Hoesada (2012:22) terdapat dua karakteristik dalam *due professional care* yang harus di perhatikan oleh setiap auditor, diantaranya:

1. Skeptisme professional
2. Keyakinan yang memadai

Adapun penjelasan mengenai karakteristik *due profesional care* yang harus diperhatikan auditor adalah sebagai berikut:

1. Skeptisme professional

Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menurut auditor untuk melaksanakan skeptisme professional. Skeptisme professional adalah sikap yang mencangkup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (SPAP,2011:230.2). oleh karena itu, skeptisme professional merupakan sikap mutlak yang harus dimiliki auditor.

Indikator untuk mengukur skeptisme professional auditor adalah sebagai berikut:

- Adanya penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja.
- Berfikir terus-menerus, bertanya dan mempertanyakan.
- Membuktikan kesahihan dari bukti audit yang diperoleh.
- Waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif.
- Mempertanyakan keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lain.

Theodorus M. Tuanakotta (2011:77) menegaskan bahwa salah satu penyebab dari suatu gagal audit (audit failure) adalah rendahnya skeptisme professional. Skeptisme professional yang rendah mengumpulkan kepekaan auditor terhadap kekurangan baik yang nyata maupun yang berupa potensi, atau terhadap tanda-tanda bahaya yang mengindikasikan adanya kesalahan (*accounting error*) dan kecurangan (*fraud*).

Selanjutnya dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.2) dijelaskan bahwa auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan skeptisme professional, auditor tidak harus puas dengan bakti yang kurang persuasive karena keyakinan bahwa manajemen adalah jujur.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa skeptisme professional merupakan salah satu sikap yang mutlak harus dimiliki auditor

terutama dalam hal penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

## 2. Keyakinan yang memadai

Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material (SPAP,2011:230.2).

Indikator untuk mengukur keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material menurut Agoes dan Hoesada (2012:32) adalah sebagai berikut:

- Mempunyai sikap dapat dipercaya dalam mengaudit laporan keuangan.
- Mempunyai kompetensi dalam mengaudit laporan keuangan.
- Mempunyai sikap kehati-hatian dalam mengaudit laporan keuangan.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.2) dijelaskan lebih lanjut bahwa pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep perolehan keyakinan memadai, auditor bukanlah penjamin dan laporannya tidak merupakan suatu jaminan. Oleh karena itu, penemuan kemudian salah saji

material yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan yang ada dalam laporan keuangan, tidak berarti bahwa dengan sendirinya merupakan bukti kegagalan untuk memperoleh keyakinan yang memadai, tidak memadainya perencanaan, pelaksanaan atau pertimbangan dan tidak menggunakan professional dengan cermat dan seksama, atau kegagalan untuk memenuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

Kecermatan professional merupakan sikap batin pribadi, berasal dari kesadaran diri, bermuara pada institusi kewaspadaan, kehati-hatian dan kepedulian, karena itu tidak dapat dipaksakan dan diinstruksikan.

## **2.1.6 Kualitas audit**

### **2.1.6.1 Definisi kualitas audit**

Rendal J. Elder, etc dalam Amir Abadi (2011:47) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Suatu proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasannya.”

Webster’s New International Dictionary dalam Mulyadi (2013:16) menjelaskan bahwa:

“standar adalah suatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berapa luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing. Standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.”

Menurut Arens, et al. (2014:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

*“Audit quality means how well an audit detects and report material misstatements in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence.”*

Kualitas audit berarti bagaimana cara untuk mendeteksi audit dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Aspek deteksi adalah refleksi dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah refleksi etika atau auditor integrity, khususnya independensi.

Berdasarkan definisi di atas bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang diaudit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut berpedoman pada standar auditing dan kode etik. Auditor yang kompeten adalah auditor yang mampu menemukan adanya pelanggaran. Sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang mampu mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Dimensi kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil (Andri 2017)

Menurut Bedard dan Michelene dalam Andri ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process Oriented*
2. *Outcome Oriented*

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas yaitu:

1. *Process Oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapun hasil audit yang di observasi yaitu laporan audit. Terdapat empat fase dalam laporan audit yang dikutip dari Arens Alvin A., Randal J. E dan Mark S B dalam Amir Abadi Jusuf (2012:131-134) yaitu :
  - a. Fase I : Merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit.
  - b. Fase II : Melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif Transaksi
  - c. Fase III :Melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo
  - d. Fase IV :Menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit

penjelasan dari fase diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. Fase I :Merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit. Auditor menggunakan informasi yang didapatkan dari prosedur penilaian resiko terkait dengan penerimaan klien dan perencanaan awal, memahami bisnis dari industri lain, menilai resiko bisnis klien, dan melakukan prosedur analitis pendahuluan. Auditor menggunakan penilaian meterialitas, resiko audit yang dapat diterima, resiko bawaan, untuk mengembangkan keseluruhan perencanaan audit. Diakhiri fase I, auditor harus memiliki suatu rencana audit dan

program audit spesifik yang sangat jelas untuk audit secara keseluruhan.

b. Fase II :Melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi. Pengujian pengendalian dan pengujian substantif bertujuan untuk:

1. Mendapatkan bukti yang mendukung pengendalian tertentu yang berkontribusi terhadap penilaian resiko pengendalian yang dilakukan oleh auditor untuk audit atas laporan keuangan dan untuk audit pengendalian internal atas laporan keuangan dalam suatu perusahaan publik.
2. Mendapatkan bukti yang mendukung ketepatan monometer dalam transaksi-transaksi.

Setelah melakukan pengujian pengendalian maka selanjutnya melakukan pengujian terperinci transaksi. Seringkali kedua jenis pengujian ini dilakukan secara simultan untuk satu satu transaksi yang sama. Hasil pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi merupakan penentu utama dari keluasan pengujian terperinci saldo.

c. Fase III :Melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo. Tujuan dari fase ini adalah untuk mendapatkan bukti tambahan yang memadai untuk menentukan apakah saldo akhir dan catatan-catatan kaki dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dua kategori umum dalam prosedur di Fase III:

- prosedur analitis substantif yang menilai keseluruhan kewajaran transaksi-transaksi dan saldo akun.
  - Pengujian terperinci saldo, yang mana prosedur audit digunakan untuk menguji salah saji monometer dalam saldo-saldo akun laporan keuangan.
- d. Fase IV :Menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit dalam menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit, seorang auditor melakukan:
- Pengujian tambahan untuk tujuan dan pengungkapan selama fase terkait dengan liabilitas kontijensi dan kejadian-kejadian setelah tanggal neraca. Peristiwa setelah tanggal neraca menggambarkan kejadian-kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca, namun sebelum penerbitan laporan keuangan dalam laporan audit yang berpengaruh terhadap laporan keuangan.
  - Pengumpulan bukti akhir  
Auditor harus mendapatkan bukti berikut untuk laporan secara keseluruhan selama fase penyelesaian.
    - a) Melakukan prosedur analitis
    - b) Mengevaluasi asumsi keberlangsungan usaha
    - c) Mendapatkan surat representasi klien
    - d) Membaca informasi dalam laporan tahunan untuk meyakinkan bahwa informasi yang disajikan konsisten dengan laporan keuangan.

e) Menerbitkan laporan audit

Jenis laporan audit yang diterbitkan bergantung pada bukti yang dikumpulkan dan temuan-temuan auditnya.

f) Komunikasi dengan komite audit dan manajemen

Auditor diharuskan untuk mengkomunikasikan setiap kekurangan dalam pengendalian internal yang signifikan pada komite audit atau manajemen senior. Meskipun tidak diharuskan, auditor seringkali memberikan saran pada manajemen untuk meningkatkan kinerja bisnis mereka.

2. *Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Kualitas keputusan audit diukur dengan:

a. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam menerbitkan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. SPAP Publik Institut Publik Indonesia (DSPAP IAPI).

Tipe standar professional terdiri atas 5, diantaranya : Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntansi dan Review Standar Jasa Konsultasi, Standar pengendalian Mutu.

Kelima standar professional di atas merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi

akuntan publik di Indonesia. Seorang akuntan publik dikatakan berkualitas atas jasa yang diberikan jika ia memenuhi dan menaati pedoman yang ada pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Kepatuhan terhadap Standar Profesional Akuntan Publik oleh seorang auditor wajib dilakukan dari mulai proses hingga hasil laporan audit.

Menurut Andri Hardiansyah (2017) Berdasarkan regulasi di Indonesia, seorang Akuntan Publik dapat diperiksa oleh pemerintah, yang dalam hal ini yaitu Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai. Selain itu, Akuntan Publik juga diperiksa oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Khusus untuk Akuntan Publik yang mengaudit entitas yang terdaftar di pasar modal, Akuntan Publik tersebut juga dapat diperiksa oleh Bapepam-LK. Pemeriksaan yang dilakukan oleh ketiga institusi tersebut bertujuan untuk menguji bagaimana kepatuhan Akuntan Publik terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan.

b. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu

Menurut Solomon *et.al* dalam Andri Hardiansyah (2017) menemukan bahwa spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibanding dengan auditor non spesialis. Menurut Hilda dalam Andri Hardiansyah (2017) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual yang lebih kecil dan *earning response coefficient* yang lebih besar pada saat pengumuman laba. Auditor memiliki banyak klien dalam industri

yang sama akan memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik mengenai internal control perusahaan, resiko bisnis perusahaan dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor memiliki pengetahuan dan kemampuan yang lebih memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

Hilda Rossieta dalam Andri Hardianysah (2017) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai diferensiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri Secara keseluruhan dalam penelitian di atas menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi dalam industri tertentu lebih memiliki kemampuan dalam karakteristik resiko bisnis klien dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

#### **2.1.6.2 Standar pengendalian kualitas audit**

Kualitas audit merupakan proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian mutu khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan.(Arens et al. dalam Amir Abadi Jusuf, 2012:47)

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) menyatakan bahwa standar auditing berada dengan prosedur auditing, yaitu prosedur berkaitan

dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor umum juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Menurut Wehser's New International Dictionary dalam Mulyadi (2013:16) menyatakan bahwa standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berarti, luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing

Standar auditing yang berlaku umum menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP,2011:150) meliputi:

1. Berdasarkan Proses Mengaudit
  - a. Standar Umum
  - b. Standar Pekerjaan Lapangan
  - c. Standar Pelaporan
2. Berdasarkan Hasil Audit
  - a. Kemampuan menemukan kesalahan
  - b. Keberanian melaporkan kesalahan

Adapun indikator standar audit dari proses mengaudit yang dibagi menjadi 3 (tiga) bagian yang berlaku umum tersebut adalah sebagai berikut:

a. Standar Umum

- Audit harus dilakukan oleh dua orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
- Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

b. Standar Pekerjaan lapangan

- Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risik salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit selanjutnya.
- Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

- Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
- Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informative belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
- Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditornya, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

Adapun Indikator dari Hasil mengaudit yang dibagi menjadi 2 (dua) bagian yang berlaku umum tersebut adalah sebagai berikut;

- a. Kemampuan menemukan kesalahan
  - Mengembangkan pengetahuan dalam penyelesaian masalah;
  - Menggunakan cara tersendiri untuk mendeteksi kesalahan;
  - Dapat mendeteksi adanya kesalahan;
  - Rutin mengikuti pelatihan;
- b. Keberanian melaporkan
  - Melaporkan adanya pelanggaran;
  - Memuat temuan dan hasil audit;

Auditor independen atau akuntan publik dalam menjalankan tugasnya selain mematuhi standar auditing yang berlaku umum juga harus memegang prinsip-prinsip etika profesi. Menurut Mulyadi (2013:54) ada delapan prinsip etika yang harus dipatuhi akuntan publik:

1. Tanggung jawab profesi

Dalam melakukan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesionalnya dan tidak boleh memakai atau menggunakan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

#### 7. Perilaku profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

#### 8. Standar teknis

Setiap anggota harus melakukan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Audit yang berkualitas adalah audit yang dilakukan sesuai dengan standar audit dan mampu untuk mendeteksi kesalahan-kesalahan dalam pelaporan keuangan dan melaporkan kesalahan-kesalahan yang ditemukan. Untuk memperoleh hasil audit yang berkualitas, auditor harus melaksanakan tugas profesionalnya sesuai dengan kode etik dan standar auditing yang telah ditetapkan. Standar auditing merupakan standar otorisasi yang harus dipenuhi oleh auditor pada saat melaksanakan penugasan audit.

#### **2.1.6.3 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Menurut Nasrullah Djamil (2007:18) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi satu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang

memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.

7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

### 2.1.7 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh *Time budget pressure*, Independensi dan *Due professional care* terhadap Kualitas Audit diantaranya dikutip dari beberapa sumber dapat dilihat sebagai berikut

**Tabel 2.1**  
**Hasil Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti (Tahun)	Variabel, Objek dan Periode Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Alan Ruslan (2016)	Variabel Dependen : -Kualitas Audit Variabel Independen : - <i>Time budget pressure</i> -Due Professional Care	Pengaruh <i>Time budget pressure</i> dan <i>Due professional care</i> Terhadap Kualitas Audit	<b><i>Time budget pressure</i></b> <b>Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit</b> <b><i>Due professional care</i></b> <b>Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit</b>

2	Cholifa (2015)	Variabel Dependen : -Kualitas Audit Variabel Independen : -Due Professional Care -Akuntabilitas - <i>Time budget pressure</i>	Pengaruh Due Professional Care, Akuntabilitas, <i>Time budget          pressure</i> Terhadap Kualitas Audit	<i>Due professional          care</i> <b>Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Akuntabilitas          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit  <i>Time budget          pressure</i>          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit</b>
3.	A Mushyi (2015)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : - <i>Time budget pressure</i> -Risiko Kesalahan -Kompleksitas	Pengaruh <i>Time          budget pressure</i> , Risiko Kesalahan, dan Kompleksitas Terhadap Kualitas Audit	<i>Time budget          pressure</i> <b>Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Risiko          Kesalahan          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Kompleksitas          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit</b>

4.	William (2015)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Independensi -Pengalaman Kerja -Due Professional Care -Akuntabilitas	Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Due Professional Care, Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit	<b>Independensi          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Pengalaman          Kerja          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit  <i>Due professional          care</i>          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Akuntabilitas          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit</b>
5.	Nur Aini (2009)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Independensi -Pengalaman Auditor -Etika Auditor	Pengaruh Independensi, Pengalaman Auditor, Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit	<b>Independensi          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Pengalaman          Auditor          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Etika Auditor          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit</b>

6.	Amalia (2014)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Kompetensi -Independensi	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit	<b>Kompetensi Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Independensi Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit</b>
7.	I Made Kresna (2015)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Due Professional Care -Akuntabilitas -Kompleksitas Audit - <i>Time budget pressure</i>	Pengaruh Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, dan <i>Time budget pressure</i> Terhadap Kualitas Audit	<i>Due professional care</i> <b>Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Akuntabilitas Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Kompleksitas Audit Berpengaruh Negatif Terhadap Kualitas Audit <i>Time budget pressure</i> Berpengaruh Negatif Terhadap Kualitas Audit</b>

8.	Nur Atiqoh (2016)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Due Professional Care -Motivasi Auditor -Time budget pressure	Pengaruh Due Professional Care, Motivasi Auditor, dan Time budget pressure Terhadap Kualitas Audit	<i>Due professional care</i> <b>Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Motivasi Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Time budget pressure Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit</b>
9.	Popy (2013)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Akuntabilitas -Pengalaman Auditor -Due Professional Care	Pengaruh Akuntabilitas, Pengalaman Auditor, dan Due professional care Terhadap Kualitas Audit	<b>Akuntabilitas Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Pengalaman Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit Due professional care Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit</b>

10.	Fajar (2017)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Independensi -Kompetensi -Due Professional Care	Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan <i>Due professional care</i> Terhadap Kualitas Audit	<b>Independensi          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Kompetensi          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit  <i>Due professional care</i>          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit</b>
11.	PA Nirmala (2013)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : -Independensi -Pengalaman -Due Professional Care -Akuntabilitas -Kompleksitas Audit - <i>Time budget pressure</i>	Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, <i>Time budget pressure</i> Terhadap Kualitas Audit	<b>Independensi          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Pengalaman          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit  <i>Due professional care</i>          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Akuntabilitas          Berpengaruh          Positif Terhadap          Kualitas Audit          Komplexitas</b>

				<b>Audit</b> <b>Berpengaruh</b> <b>Negatif</b> <b>Terhadap</b> <b>Kualitas Audit</b> <i>Time budget</i> <i>pressure</i> <b>Berpengaruh</b> <b>Negatif</b> <b>Terhadap</b> <b>Kualitas Audit</b>
--	--	--	--	---

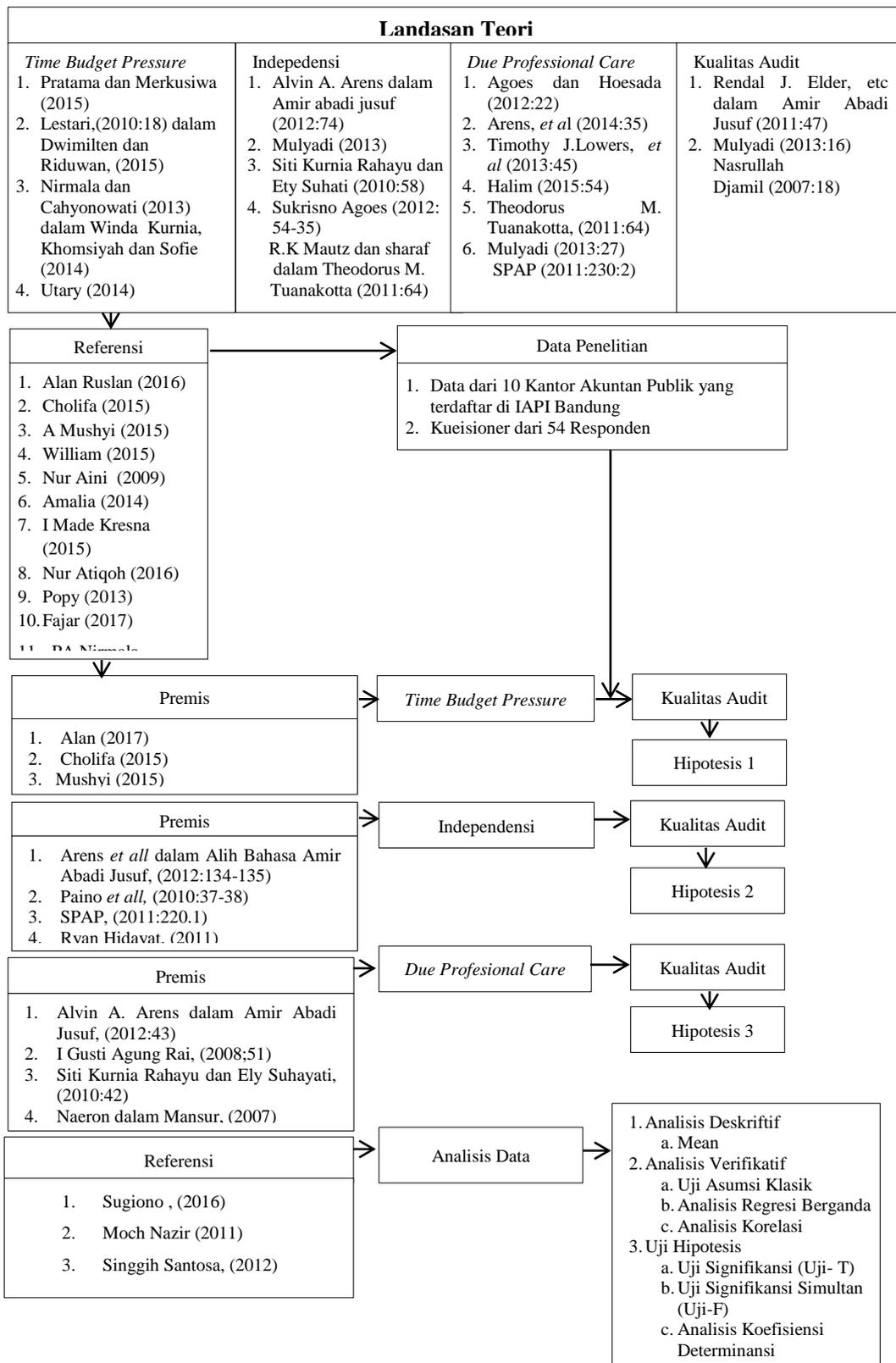
## 2.2 Kerangka Pemikiran

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (akuntan publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya (Agusti, 2013).

Salah satu fungsi akuntan publik adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Namun adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tersebut. Maraknya skandal keuangan baik di dalam maupun di luar negeri, sebagian besar bertolak belakang dari laporan keuangan yang pernah

dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit dihasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien.

Menurut Lau tjun (2012:44) berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai factor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kedisiplinan waktu dan independensi yang baik serta penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama.



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Hubungan *Time budget pressure* terhadap Kualitas Audit**

Anggaran waktu yang ketat telah dianggap sebagai suatu realita yang tidak dapat dihindari dan merupakan cara untuk mendorong auditor untuk bekerja keras dan efisien. Menurut Alan (2017) bahwa :

“Ketika *time budget pressure* semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan akan memberikan pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dalam hal ini semakin ketat anggaran waktu yang diberikan dapat memberikan pengaruh negatif yaitu akan menimbulkan sikap dalam tindakan professional yang dapat mengurangi kualitas audit”.

Menurut Cholifa (2015) dan Mushyi (2015) bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini mengartikan bahwa *time budget pressure* anggaran waktu dapat meningkatkan kualitas audit karena *time budget pressure* merupakan keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku sehingga akan meningkatkan kualitas audit.

### **2.2.2 Hubungan Independensi terhadap Kualitas Audit**

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Arens et al, alih bahasa Amir Abadi Jusuf (2012: 134-135) menjelaskan bahwa :

“Nilai audit (kualitas audit) sangat bergantung pada persepsi publik terhadap independensi auditor”.

Menurut Paino et al, (2010: 37-38) bahwa :

“Kualitas audit bergantung pada independensi auditor untuk melakukan pemeriksaan menyeluruh sampai dengan mendeteksi kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan klien, dan ketersediaan tanpa dipengaruhi oleh pihak lain, untuk memberikan pendapat yang objektif tentang tingkat kewajaran dalam laporan keuangan auditan klien”.

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan dari keadaan oleh mereka yang berpikir sehat (rasionable) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi (SPA, 2011: 220:1), sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit. Maka jika klien mempersepsikan bahwa auditor telah memenuhi independensi sikap auditor, setelah mengamati sikap yang ditunjukkan oleh auditor selama melakukan pemeriksaan, kecenderungan klien akan menilai tim audit tersebut memiliki kualitas hasil kerja yang baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Amalia (2014), Nur Aini (2009), dan William (2015) menyatakan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengartikan bahwa dengan adanya sikap independensi yang tinggi yang dimiliki oleh auditor, maka auditor dalam melakukan proses audit, auditor akan bersikap objektif dalam memeriksa tanpa memandang siapapun subjek atau klien yang sedang diaudit. Sikap independensi diperlukan oleh seorang auditor, agar dalam memeriksa juga auditor tidak dibatasi ruang lingkungannya, sehingga auditor

dapat memeriksa secara leluasa. Dengan adanya independensi juga, auditor tidak akan terpengaruh oleh siapapun ketika melakukan pemeriksaan.

### **2.2.3 Hubungan *due professional care* terhadap kualitas audit**

*Due professional care* merupakan hal yang penting yang harus diterapkan setiap akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai.

Mengenai keterkaitan antara prinsip *due professional care* terhadap kualitas audit menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dalam Amir Abadi Jusuf (2012: 43) bahwa :

“Kecermatan seorang auditor merupakan profesional yang bertanggung jawab melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) yang mencakup mengenai kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit, serta ketetapan laporan audit”.

Menurut I Gusti Agung Rai dalam buku Audit Kinerja pada Sektor Publik (2008: 51) dapat dijelaskan hubungan *due professional care* terhadap kualitas audit.

“Dasar pemikiran dari standar umum ketiga yaitu, dalam pelaksanaan audit serta penyusunan laporan hasil audit, auditor wajib menggunakan kemahiran dan profesionalnya secara cermat dan seksama (*due professional care*)”.

Selain itu Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010: 42) menyatakan bahwa :

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan atau kecurangan”.

Adapun penelitian Nur Atiqoh (2016) dan Poppy (2016) memberikan bukti bahwa *due professional care* merupakan faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengartikan bahwa *due professional care* yang dimiliki oleh seorang auditor maka akan meningkatkan hasil pemeriksaan audit atas laporan keuangan.

### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut. Maka hipotesis dari penelitian dalam penelitian ini adalah :

Hipotesis 1 : “Terdapat Pengaruh *Time budget pressure* Terhadap Kualitas Audit”.

Hipotesis 2 : “Terdapat Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit”.

Hipotesis 3 : “Terdapat Pengaruh *Due professional care* Terhadap Kualitas Audit”.

Hipotesis 4 : “Terdapat Pengaruh *Time budget pressure*, Independensi, *Due professional care* Terhadap Kualitas Audit”