

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh peneliti merujuk pada penelitian-penelitian sebelumnya. Berikut ini akan diuraikan beberapa penelitian terdahulu yang mendukung penelitian ini.

1. Restu Agusti dan Nastia Putri Pertiwi (2013)

Berdasarkan penelitian Restu dan Nastia (2013) mengenai pengaruh kompetensi, independensi dan profesionalisme terhadap kualitas audit menyatakan bahwa kompetensi, independensi, dan profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut membuktikan, auditor independen sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit haruslah senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktik. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki.

Hasil yang didapatkan menunjukkan bahwa kompetensi membantu auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit secara efektif. Semakin tinggi kompetensi seorang auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Begitu juga dengan independensi dan profesionalisme dalam penelitian tersebut dibuktikan bahwa semakin tinggi independensi dan profesionalisme maka semakin berkualitas baik hasil audit yang diperoleh.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah sama-sama menguji pengaruh kompetensi yang diproksikan melalui pengetahuan dan pengalaman auditor serta menguji pengaruh independensi yang diproksikan melalui lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, dan jasa non audit yang diberikan KAP. Selain itu adalah persamaan analisis datanya yang sama-sama menggunakan regresi linier berganda (*multiple regression*).

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini ialah pada penelitian terdahulu menguji variabel independen tidak hanya kompetensi dan independensi tetapi juga profesionalisme namun pada penelitian ini menguji variabel kompetensi, independensi dan *time budget pressure*. Selain itu pada penelitian terdahulu melakukan studi empiris pada Kantor Akuntan Publik (KAP) se-Sumatera sedangkan pada penelitian ini lebih spesifik yaitu hanya Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya.

2. Octaviana Arisinta (2013)

Berdasarkan penelitian Octaviana Arisinta (2013) mengenai pengaruh kompetensi, independensi, *time budget pressure* dan *audit fee* terhadap kualitas audit menyatakan bahwa kompetensi, independensi, *time budget pressure* dan *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut membuktikan seluruh variabel independen menunjukkan bersifat positif terhadap kualitas audit. Hasil yang didapatkan menunjukkan bahwa kompetensi membantu auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit secara efektif yang mana kompetensi auditor dapat dibentuk melalui pengetahuan dan pengalaman. Penelitian tersebut juga

membuktikan bahwa auditor yang independen maka akan dengan leluasa melakukan tugas audit sehingga hasil audit yang diperoleh juga akan berkualitas baik. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu akan berpengaruh pada kinerja auditor dalam pengambilan keputusan dan pelaksanaan pekerjaan audit, selain itu penelitian tersebut membuktikan bahwa semakin tinggi audit *fee* akan merencanakan kualitas audit yang lebih baik karena terdapat intensif bagi auditor untuk menjaga klien agar tidak digantikan oleh auditor lain.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah sama-sama menguji pengaruh kompetensi yang diproksikan melalui pengetahuan dan pengalaman auditor, menguji pengaruh independensi yang diproksikan melalui lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, dan jasa non audit yang diberikan KAP, dan *time budget pressure*. Selain itu adalah persamaan analisis datanya yang sama-sama menggunakan regresi linier berganda (*multiple regression*).

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini ialah pada penelitian terdahulu menguji variabel independen tidak hanya kompetensi, independensi dan *time budget pressure* tetapi juga audit *feenamun* pada penelitian ini menguji variabel kompetensi, independensi dan *time budget pressure*.

3. Goodman Hutabarat (2012)

Berdasarkan penelitian Goodman Hutabarat (2012) yang meneliti mengenai pengaruh pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit menunjukkan hasil bahwa pengalaman auditor dan etika auditor secara

simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi pengalaman dan etika yang dimiliki oleh seorang auditor, maka semakin tinggi pula kualitas audit yang akan dihasilkan. Sebaliknya, *time budget pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit, yang berarti semakin tinggi *time budget pressure* yang dimiliki oleh seorang auditor, maka semakin rendah kualitas audit yang akan dihasilkan.

Persamaan penelitian terdahulu dengan peneliti adalah sama-sama menguji pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit. Sedangkan persamaan lain pada penelitian ini, yaitu penelitian terdahulu dan peneliti sama-sama menggunakan teknik analisis data regresi linier berganda serta metode pengumpulan data sama-sama menggunakan kuesioner.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan peneliti adalah pada penelitian terdahulu sampel yang digunakan adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di Jawa Tengah sedangkan peneliti menggunakan sampel auditor pada KAP di kota Surabaya. Perbedaan lain yaitu pada penelitian terdahulu hanya menguji pengaruh pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit. Sedangkan peneliti menguji pengaruh kompetensi, independensi, dan *time budget pressure* terhadap kualitas pelaksanaan pekerjaan auditor.

4. Achmat Badjuri (2011)

Berdasarkan penelitian Badjuri (2011) mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit auditor independen pada Kantor Akuntan

Publik (KAP) di Jawa Tengah menyatakan bahwa independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit sedangkan pengalaman dan *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi auditor menjaga independensinya dalam melakukan pekerjaannya dan semakin tinggi tanggung jawab profesional (akuntabilitas) auditor maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan. Selain itu juga menunjukkan bahwa pengalaman auditor dan kemahiran / keahlian (*due professional care*) auditor dalam melakukan audit ternyata belum tentu mampu meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah sama-sama menguji pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Selain itu metode pengumpulan data yang digunakan sama-sama menggunakan kuesioner.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini ialah penelitian terdahulu tersebut tidak hanya menguji variabel independensi tetapi juga akuntabilitas, pengalaman dan *due professional care*. Penelitian ini ditambahkan variabel independen lain yaitu kompetensi dan *time budget pressure*. Selain itu berbeda objek penelitian di mana pada penelitian terdahulu melakukan studi empiris pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah sedangkan pada penelitian ini lebih spesifik melakukan studi empiris pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya.

5. M.Nizarul Alim, Trisni Hapsari dan Liliek Purwanti (2007)

Berdasarkan penelitian M.Nizarul, dkk (2007) mengenai pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik, di mana kompetensi terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Penelitian ini juga membuktikan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Interaksi antara etika auditor dengan kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit membuktikan bahwa dalam pekerjaan audit menuntut adanya perilaku etis yang dimiliki.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah sama-sama menggunakan kompetensi dan independensi untuk melihat pengaruh pada kualitas pekerjaan auditor. Selain itu data yang dikumpulkan sama-sama melalui jawaban responden atas kuesioner.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah pada penelitian ini lokasi KAP yang digunakan hanyalah spesifik di wilayah Surabaya sedangkan pada penelitian terdahulu untuk seluruh KAP di wilayah Jawa Timur. Selain itu pada penelitian ini juga menambahkan variabel independen lain yaitu *time budget pressure*.

2.2. Landasan Teori

Terdapat beberapa teori yang menjadi dasar dalam penelitian ini, teori-teori tersebut ialah :

2.2.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori keagenan menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Achmat Badjuri (2011) menjelaskan terdapat konflik kepentingan antara manajemen sebagai agen dengan pemilik sebagai principal. Prinsip utama teori ini adalah ada hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (principal) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) yaitu manajer, dalam bentuk kontrak kerja sama.

Principal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajemen dalam perusahaan, terutama terkait dengan investasi dana dalam perusahaan. Hal tersebut dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawaban pada agen (manajemen) berupa laporan keuangan perusahaan. Berdasarkan laporan tersebut penilaian kinerja manajemen dapat dilakukan. Seringkali manajemen cenderung melakukan tindakan tertentu agar laporan keuangan perusahaan terlihat baik, yang bertujuan agar kinerja manajemen dinilai baik oleh para principal. Guna memberikan jaminan bahwa laporan keuangan relevan dan dapat diandalkan sebagai landasan pengambilan keputusan diperlukan pengujian oleh pihak independen (auditor) sebagai pihak ketiga.

Para pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan opini dari auditor sebelum menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Pengguna informasi laporan keuangan akan lebih

mempercayai laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen yang kredibel. Auditor yang kredibel dapat memberikan informasi yang dapat mengurangi ketidakselarasan informasi (asimetris informasi) antara pihak manajemen dengan pihak pemilik.

Teori keagenan berfungsi membantu auditor untuk memahami konflik kepentingan yang dapat muncul antara principal dan agen. Auditor yang independen diharapkan dapat mencegah kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Selain itu dapat mengevaluasi kinerja agen sehingga akan menghasilkan sistem informasi yang relevan yang berguna bagi principal dalam mengambil keputusan rasional.

2.2.2. Kompetensi

Kompetensi merupakan keahlian profesional auditor sebagai hasil dari pendidikan formal maupun pelatihan. Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan auditor agar dapat melakukan audit dengan tepat dan akurat. Pekerjaan audit menuntut auditor untuk memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai dan pengalaman yang cukup.

Auditor yang berpendidikan tinggi akan memiliki pengetahuan luas mengenai ilmu akuntansi dan auditing. Pengetahuan luas yang dimiliki auditor akan mampu menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Pengetahuan yang luas seorang auditor dapat ditunjukkan dengan pengalaman dalam melakukan audit, sehingga dapat dikatakan bahwa pengetahuan dan pengalaman merupakan dua (2) hal yang saling melengkapi satu sama lain.

Trotter (1986) dalam Restu dan Nastia (2013) menyatakan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang dengan keterampilan yang dimiliki mampu mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau bahkan tidak pernah membuat suatu kesalahan. Variabel kompetensi diukur melalui indikator pengetahuan dan pengalaman dalam diri auditor.

Pengetahuan yang memadai dibutuhkan auditor dalam mendeteksi suatu kesalahan, yaitu tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut dapat terjadi. Pengetahuan akan berpengaruh terhadap cara kerja seorang auditor dalam menyelesaikan pekerjaan. Semakin tinggi pengetahuan yang dimiliki maka semakin tinggi kompetensi auditor.

Pengalaman ialah proses pembelajaran dan perkembangan potensi tingkah laku baik berasal dari pendidikan formal maupun non formal. Pengalaman kerja menunjukkan pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang yang memberi peluang untuk melakukan pekerjaan tersebut lebih baik lagi. Semakin banyak pengalaman maka semakin terampil melakukan pekerjaan serta semakin sempurna pola berpikir dan bertindak dalam mencapai suatu tujuan yang sudah ditetapkan. Semakin tinggi pengalaman audit maka semakin tinggi kompetensi auditor.

Tingkat pengetahuan dan pengalaman yang tinggi akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Hal tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh M. Nizarul, *dkk* (2007); Feny dan Yohanes (2012); serta Restu dan Nastia (2013) yang menyatakan bahwa kompetensi mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan auditor.

2.2.3. Independensi

Independensi merupakan sikap mental yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mudah dipengaruhi atau dikendalikan oleh pihak manapun dalam melaksanakan pekerjaan karena pekerjaan tersebut untuk kepentingan publik. Independensi dalam *The CPA Handbook* menurut E.B Wilcox dalam Achmat Badjuri (2011) merupakan standar auditing guna menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Hal tersebut diperkuat oleh Arens (2010:103) yang menyatakan bahwa nilai dari pekerjaan audit bergantung pada independensi auditor. Menurut Trisnaningsih (2007) dalam Achmat Badjuri (2011), Independensi sebagai dasar utama kepercayaan publik pada profesi auditor dan merupakan salah satu faktor penting dalam menilai kualitas jasa audit. Independensi auditor dapat mencegah hubungan yang mungkin akan mengganggu objektivitas auditor.

Menurut Arens (2010:113), Independensi mencakup dua (2) aspek yaitu :

1. Independensi secara fakta (*independence in fact*), yaitu saat auditor mampu memelihara perilaku dalam melaksanakan audit di mana merupakan kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif ketika melakukan penugasan audit.
2. Independensi secara penampilan (*independence in appearance*), yaitu hasil dari interpretasi pihak lain di mana independensi yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan klien.

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus (2011:64) menekankan tiga dimensi dari independensi, yaitu sebagai berikut :

1. *Programming Independence* adalah kebebasan (bebas dari kendali atau pengaruh pihak lain) guna menentukan teknik dan prosedur audit serta berapa dalam teknik dan prosedur audit tersebut diimplementasikan.
2. *Investigative Independence* adalah kebebasan (bebas dari kendali atau pengaruh pihak lain) guna menentukan lingkup area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Hal ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.
3. *Reporting Independence* adalah kebebasan (bebas dari kendali atau pengaruh pihak lain) guna menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi ataupun opini sebagai hasil dari pemeriksaan.

Dari ketiga dimensi tersebut, Mautz dan Sharaf (2011:64) mengembangkan petunjuk yang memberikan indikasi apakah terdapat pelanggaran atas independensi, antara lain :

1. *Programming Independence*
 - a) Bebas dari tekanan, intervensi manajerial, ataupun friksi yang ditujukan guna menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*) maupun mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
 - b) Bebas dari intervensi apapun maupun dari sikap yang tidak kooperatif berkenaan dengan implementasi prosedur audit yang ditentukan.
 - c) Bebas dari upaya pihak eksternal yang memaksakan pekerjaan audit tersebut dievaluasi di luar batas kewajaran dalam proses audit.

2. *Investigative Independence*

- a) Akses langsung serta bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai, dan sumber informasi lain mengenai kegiatan, kewajiban dan juga sumber-sumber perusahaan.
- b) Kerja sama secara aktif dari pimpinan perusahaan selama kegiatan audit berlangsung.
- c) Bebas dari upaya pimpinan perusahaan guna menugaskan maupun mengatur kegiatan yang wajib diperiksa atau menentukan suatu *evidential matter* (sesuatu yang memiliki nilai pembuktian) dapat diterima.
- d) Bebas dari kepentingan maupun hubungan yang mampu menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas suatu kegiatan, catatan, dan orang yang harus terlibat masuk di dalam lingkup pemeriksaan.

3. *Reporting Independence*

- a) Bebas dari perasaan loyal pada seseorang maupun merasa memiliki kewajiban pada seseorang guna mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
- b) Menghindari praktik guna mengeluarkan suatu hal penting dari laporan formal serta memasukkan ke dalam laporan informal dalam bentuk apapun.
- c) Menghindari pemakaian bahasa yang tidak jelas baik yang secara disengaja ataupun yang tidak dalam pernyataan fakta, opini, rekomendasi atau interpretasi.

- d) Bebas dari upaya memveto *judgement* auditor mengenai apapun yang diharuskan masuk dalam laporan audit baik yang sifatnya fakta atau opini.

Independensi dapat diukur melalui empat (4) indikator, yaitu lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), dan jasa non audit yang diberikan KAP. Lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), di mana pemerintah membatasi masa kerja auditor paling lama hanya 3 tahun untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Hal tersebut dilakukan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sebagai upaya pencegahan kemungkinan terjadi skandal keuangan. Kondisi auditor yang terlalu dekat dengan klien maka membuat auditor merasa puas dengan apa yang telah dilakukan sehingga prosedur audit yang dijalankan menjadi kurang tegas dan lebih bergantung pada pernyataan manajemen. Semakin rendah lama hubungan dengan klien (*audit tenure*) maka akan semakin tinggi independensi auditor.

Tekanan dari klien, mayoritas terjadi saat situasi konflik antara auditor dengan klien di mana antara kedua belah pihak berbeda pendapat dalam hasil pengujian laporan keuangan. Hal tersebut membuat klien berusaha mempengaruhi auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar auditing. Semakin rendah tekanan dari klien maka akan semakin tinggi independensi auditor.

Telaah dari rekan auditor (*peer review*), sebagai upaya memonitor auditor agar mampu meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan auditing yang menuntut terdapat transparansi pekerjaan. *Peer review* ditujukan guna menentukan ataupun melaporkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi unsur pengendalian mutu

serta implementasi dari kebijakan dan prosedur tersebut dalam praktik. Semakin tinggi telaah dari rekan auditor (*peer review*) maka akan semakin tinggi independensi auditor.

Jasa non audit yang diberikan KAP, hal ini dapat mengakibatkan auditor kehilangan sikap independensi karena auditor secara langsung akan terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Pemberian jasa non audit cenderung mendorong auditor memihak pada kepentingan klien. Semakin rendah jasa non audit yang diberikan KAP maka akan semakin tinggi independensi auditor.

Tingkat independensi yang tinggi akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Hal tersebut diperkuat dengan hasil penelitian oleh M.Nizarul, *dkk* (2007); Achmat Badjuri (2011); serta Restu dan Nastia (2013) yang menyatakan bahwa independensi mempengaruhi kualitas audit.

2.2.4. Time Budget Pressure

Menurut De Zoort (1998) dalam Putu dan Dyan (2013) tekanan anggaran waktu adalah tekanan yang disebabkan oleh keterbatasan sumber daya dalam menyelesaikan suatu pekerjaan, dalam hal ini diartikan sebagai waktu yang diberikan untuk menyelesaikan pekerjaan. Bagi auditor *time budget* ialah lama waktu yang dialokasikan guna menyelesaikan tahap demi tahap dalam setiap program audit. Alokasi waktu yang terencana dengan baik akan mampu mengarahkan pada arah kinerja dan hasil yang baik. Semakin sedikit waktu yang tersedia (tekanan anggaran waktu tinggi), maka semakin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor (Waggoner & Casshel, 1991, dalam Putu & Dyan, 2013).

Tekanan anggaran waktu merupakan batas waktu yang dimiliki oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit yang muncul karena ketidakseimbangan antara tugas dan waktu yang tersedia. Tekanan anggaran waktu ialah salah satu faktor yang mampu mempengaruhi kinerja seseorang. Tuntutan hasil laporan audit yang berkualitas dengan waktu yang sangat terbatas merupakan salah satu tekanan tersendiri bagi seorang auditor. Auditor tidak mampu untuk menghindari ada batasan waktu yang diberikan dalam penyelesaian pekerjaan audit, terlebih kini persaingan KAP semakin ketat. Auditor dan KAP dituntut harus mampu mengalokasikan waktu dengan benar karena hal tersebut berdampak pada *fee audit* yang harus dibayar oleh klien. Semakin lama waktu yang dibutuhkan dalam mengaudit maka *fee audit* tentu akan semakin tinggi. Hal tersebut akan mendorong klien untuk lebih selektif dalam memilih KAP yang dinilai mampu menyelesaikan pekerjaan audit dengan efektif dan efisien.

Tekanan anggaran waktu yang ketat dapat berdampak pada perilaku disfungsional auditor yang mengakibatkan adanya penurunan kualitas atas pekerjaan audit yang dihasilkan. Hal tersebut sesuai dengan penelitian Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) yang menunjukkan bahwa *time budget pressure* yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit yang penting sehingga menyebabkan terjadinya penurunan terhadap kualitas audit. Menurut Kelley *et al.* (2005) *time budget pressure* yang ketat akan meningkatkan tingkat stress auditor karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat bahkan dalam anggaran waktu tidak mampu menyelesaikan pekerjaan audit dengan prosedur audit yang seharusnya.

Time budget pressure mampu mempengaruhi kinerja auditor di dalam pengambilan keputusan serta pelaksanaan prosedur audit. Menurut Natalie (2007) dalam Octaviana (2013), ketika auditor menghadapi situasi tekanan anggaran waktu maka respon yang diberikan dapat berupa perilaku fungsional ataupun perilaku disfungsional. Perilaku fungsional ialah perilaku yang muncul dalam diri auditor untuk bekerja lebih baik dengan memanfaatkan waktu semaksimal mungkin untuk melakukan yang terbaik. Hal ini sesuai dengan Rini (2008) dalam Octaviana (2013) yang menyatakan bahwa salah satu pengaruh positif yang muncul karena tekanan anggaran waktu ialah terpacunya kinerja auditor untuk mampu menyelesaikan pekerjaan audit secara tepat waktu. Perilaku disfungsional ialah perilaku yang menyimpang yang muncul dalam diri auditor sehingga mengakibatkan kualitas hasil audit menjadi lebih rendah. Tekanan anggaran waktu atau *time budget pressure* akan diukur melalui beberapa indikator yaitu pemenuhan target dengan waktu yang ditentukan, ketepatan dan tambahan waktu dan beban yang ditanggung karena keterbatasan waktu.

2.2.5. Kualitas Pelaksanaan Pekerjaan Auditor

SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik) menyatakan kriteria dari mutu profesional auditor sama seperti yang diatur pada standar umum auditing yaitu meliputi independensi, integritas dan objektivitas. Kriteria tersebut menunjukkan kualitas layanan jasa audit guna meyakinkan bahwa profesi akuntan publik bertanggung jawab pada klien dan publik. Theodorus (2013:113) menyatakan bahwa pemberian jasa berkualitas tinggi dan *cost effective (high quality and cost*

effective services) adalah kunci sukses utama bagi Kantor Akuntan Publik (KAP). Pemberian jasa berkualitas harus selalu menjadi tujuan utama di dalam strategi bisnis KAP, di mana tujuan tersebut perlu dikomunikasikan secara teratur pada seluruh staff yang bekerja di KAP dan hasil tersebut dimonitor agar dapat untuk dilakukan evaluasi. Hal tersebut merupakan peran kepemimpinan dan akuntabilitas mengenai apa yang dijanjikan KAP kepada publik.

Kualitas audit ialah kualitas hasil pemeriksaan, mayoritas diukur dengan pendapat profesional auditor yang tepat serta didukung oleh bukti audit yang memadai dan penilaian objektif. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan di mana auditor ketika memeriksa laporan keuangan perusahaan akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Guna memperoleh hasil audit yang berkualitas baik maka pelaksanaan pekerjaan auditor harus diperhatikan. Hal ini sesuai dengan Rosnidah (2010) dalam Restu dan Nastia (2013) yang menyatakan bahwa kualitas audit ialah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu menemukan dan melaporkan apabila terjadi suatu pelanggaran yang dilakukan oleh klien. Menurut FRC (2006) dalam Achmat Badjuri (2011), auditor dikatakan mampu memberikan jasa layanan yang berkualitas kepada para pihak yang berkepentingan jika laporan audit yang dihasilkan independen, relevan, dapat diandalkan dan didukung oleh bukti audit yang memadai. Kemampuan dalam menemukan adanya suatu pelanggaran bergantung dari kompetensi auditor dan kemauan untuk melaporkan pelanggaran tersebut bergantung pada independensi auditor.

Definisi kualitas audit tersebut maka menunjukkan auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen perusahaan. Guna dapat menghasilkan kualitas audit yang baik maka auditor harus berpedoman pada standar auditing dan kode etik profesi di dalam pelaksanaan pekerjaan audit. Auditor harus menjaga integritas dan mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan pekerjaan audit dengan bertindak tegas, jujur, dan adil.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2012) SA seksi 150, standar-standar auditing yang menjadi pedoman bagi para auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit, adalah sebagai berikut :

1. Standar Umum

- a. Pekerjaan audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang mempunyai keahlian serta pelatihan teknis yang cukup memadai sebagai auditor.
- b. Untuk seluruh hal-hal yang berkaitan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus mampu dipertahankan oleh auditor.
- c. Auditor harus menggunakan kemahiran profesional yang dimiliki secara cermat dan seksama dalam pelaksanaan pekerjaan audit serta penyusunan laporan audit.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan audit harus direncanakan sebaik mungkin dan bila menggunakan asisten harus terlebih dahulu disupervisi dengan benar.

- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian internal harus mampu didapatkan guna merencanakan audit serta menentukan sifat ketika lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup memadai harus mampu didapatkan melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai guna menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
3. Standar Pelaporan
- a. Laporan auditor diharuskan menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 - b. Laporan auditor diharuskan menyatakan bila terjadi ketidak konsistenan implementasi prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan implementasi prinsip akuntansi pada periode yang lalu.
 - c. Pengungkapan informatif pada laporan keuangan harus terlihat memadai, kecuali dinyatakan lain pada laporan auditor.
 - d. Laporan auditor diharuskan memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Auditor berkewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka dalam melaksanakan pekerjaan audit sehingga auditor dituntut untuk selalu bertindak jujur dan berperilaku etis. Auditor harus mampu menghasilkan audit yang berkualitas agar dapat mengurangi ketidakselarasan informasi yang terjadi antara pihak manajemen dan pihak yang berkepentingan dengan perusahaan. Hal

tersebut disebabkan karena para pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan laporan keuangan auditan yang dihasilkan oleh auditor.

Kualitas audit dapat disimpulkan sebagai segala kemungkinan di mana auditor ketika melakukan audit laporan keuangan klien mampu menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan pelanggaran tersebut dalam laporan keuangan auditan, sehingga guna memperoleh hasil audit yang berkualitas maka para auditor diharuskan untuk memperhatikan pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukan dengan selalu berpedoman pada standar auditing dan kode etik profesi yang relevan. Semakin baik pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukan auditor maka akan berdampak pada hasil audit yang semakin berkualitas baik.

2.2.6. Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Pelaksanaan Pekerjaan Auditor

Menurut M.Nizarul, *dkk* (2007) menyatakan bahwa kualitas audit yang baik dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Kompetensi auditor ialah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup mampu melakukan audit secara objektif dan cermat. Pencapaian kompetensi memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diiringi dengan pendidikan khusus, pelatihan dan sertifikasi ujian profesional serta pengalaman kerja.

Auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai tentu akan mampu untuk lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam serta akan lebih mudah di dalam mengikuti perkembangan yang

semakin luas dan kompleks pada lingkungan audit klien. Jadi, semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor maka semakin tinggi kualitas hasil pekerjaan audit yang akan dihasilkan. Berbagai penelitian pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit ditinjau dari pengetahuan dan pengalaman auditor telah dilakukan, antara lain oleh Feny dan Yohanes (2012); Restu dan Nastia (2013); M.Nizarul, *dkk* (2007); dan Octaviana Arisinta (2013) yang menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2.7. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Pelaksanaan Pekerjaan Auditor

Menurut M.Nizarul, *dkk* (2007) menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian mengenai independensi telah banyak dilakukan, hal tersebut menunjukkan bahwa independensi merupakan faktor penting yang wajib harus dijaga oleh auditor di dalam melaksanakan pekerjaan audit. Independensi ialah sikap mental yang wajib dipelihara oleh auditor untuk tidak mudah dipengaruhi dan tidak memiliki kepentingan pribadi ketika melakukan pekerjaan audit.

Kualitas pekerjaan auditor sangat memerlukan independensi auditor, karena bila auditor kehilangan sikap independensi maka hasil audit tidak akan sesuai dengan fakta yang terjadi dan dampak yang terjadi laporan keuangan tidak akan bisa digunakan sebagai landasan pengambilan keputusan. Auditor yang mampu menjaga sikap independen dapat menghasilkan pekerjaan yang berkualitas baik karena mampu bersikap objektif dalam melaksanakan pekerjaan audit.

Semakin tinggi sikap independen yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas pekerjaan auditor yang dihasilkan. Berbagai penelitian pengaruh independensi terhadap kualitas audit ditinjau dari lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), dan jasa non audit yang diberikan KAP telah dilakukan, antara lain oleh Restu dan Nastia (2013); Achmat Badjuri (2011); Putu dan Dyan (2013); serta Octaviana Arisinta (2013) yang menunjukkan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

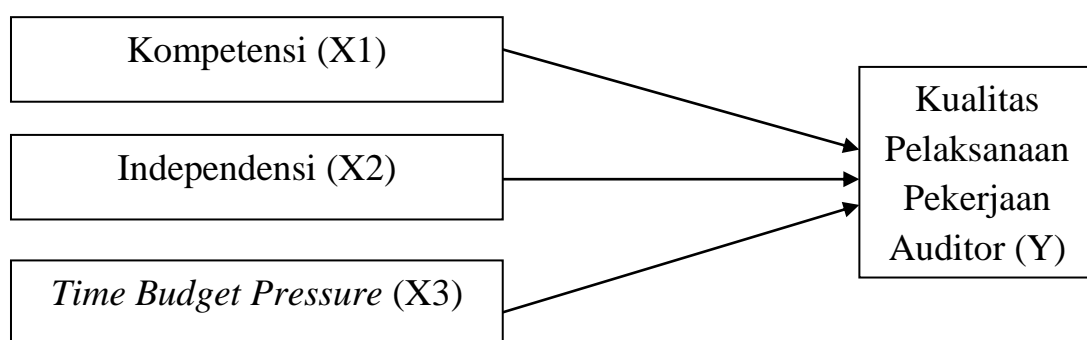
2.2.8. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Pelaksanaan Pekerjaan Auditor

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. McNamara & Liyanarachchi (2008) mendefinisikan tekanan anggaran waktu sebagai salah satu jenis tekanan yang menyebabkan auditor tidak dapat memegang kendali terhadap lingkungan pekerjaan sehingga mempengaruhi auditor dalam melakukan perilaku disfungsional. Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) menunjukkan bahwa *time budget pressure* yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit yang penting sehingga menyebabkan terjadinya penurunan terhadap kualitas audit.

Pekerjaan audit tidak lepas dari pengaruh *time budget pressure*. *Time budget pressure* ialah suatu kondisi di mana auditor diberikan batasan waktu

dalam mengaudit. Tekanan anggaran waktu menuntut seorang auditor untuk bekerja secara tepat waktu. Hal tersebut cenderung meningkatkan tingkat stress auditor. Auditor yang memegang teguh etika auditor akan tetap menjalankan prosedur audit yang seharusnya. Sebaliknya, auditor yang memiliki tingkat etika auditor yang rendah akan tergoda untuk menghilangkan prosedur audit yang penting. Apabila auditor tidak mampu mengalokasikan waktu secara tepat maka akan berpengaruh pada kualitas hasil pekerjaan yang dihasilkan yang cenderung akan mengalami penurunan kualitas. Berbagai penelitian pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit telah dilakukan, antara lain oleh Goodman Hutabarat (2012); Octaviana Arisinta (2013); serta Putu dan Dyan (2013) yang menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis



Sumber : Olahan Peneliti

Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN

Pada gambar 2.1 menjelaskan secara garis besar alur pemikiran dalam penelitian ini. Kerangka tersebut menunjukkan bagaimana variabel-variabel independen seperti Kompetensi, Independensi, dan *Time Budget Pressure* mampu mempengaruhi Kualitas Pelaksanaan Pekerjaan Auditor secara independen.

2.4. Hipotesis Penelitian

Sesuai kerangka pemikiran teoritis, hipotesis untuk penelitian ini dikembangkan sesuai dengan variabel independennya.

H1 :kompetensi berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan pekerjaan auditor

H2 :independensi berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan pekerjaan auditor

H3 :*time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan pekerjaan auditor