

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Laporan keuangan yang dibuat oleh akuntan internal perusahaan harus diperiksa kembali oleh auditor eksternal karena terdapat perbedaan kepentingan ataupun keinginan antara pihak manajemen perusahaan dengan pihak pemakai laporan keuangan (investor, kreditor, debitor). Menurut *Financial Accounting Standard Board (FASB)*, terdapat dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan adalah relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Relevan dan dapat diandalkan sangat sulit untuk diukur, karena terdapat perbedaan kepentingan antara manajemen dengan pemakai laporan keuangan, sehingga para pemakai laporan keuangan (investor, kreditor, debitor) membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor eksternal untuk memberikan jaminan bahwa laporan keuangan tersebut telah disajikan secara wajar dan terbebas dari kecurangan, maka dibutuhkan kualitas audit dari seorang auditor.

Maraknya kecurangan dalam proses audit yang dilakukan oleh pihak auditor eksternal membuat kualitas audit yang dihasilkan dipertanyakan kewajarannya. Sejumlah kasus membuktikan jika jasa audit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) masih dipertanyakan mutu hasil auditnya. Salah satu contoh terhadap kasus terhadap pelanggaran Standar Profesional Akuntansi Publik (SPAP) yaitu, kode etik oleh PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP *Finance*) yang terajdi pada bulan agustus 2018 yang melibatkan dua

Akuntan Publik (AP) Marlinna dan Merliyana Syamsul serta Kantor Akuntan Publik (KAP) Satrio, Bing, Eny (SBE) dan rekan dalam melakukan rekayasa laporan keuangan pada perusahaan tersebut sehingga memberikan opini yang tidak sesuai kondisi sebenarnya. Sanksi yang diterima dua AP dan satu KAP itu berupa oembatasal oendaftaran terkait hasil pemeriksaan laporan ekuanagn SNP *Finance*. Keduaa AP dan satu KAP itu memberikan opini “wajar tanpa pengecualian” dalam hasil audit terhadap laporean keuangan tahunan SNP *Finance*. Jadi dua AP dan satu KAP tersebut telah dinilai tidak profesional dan melanggar kode etik sebagai auditor eksternal (Tirto.id,2018). Kasus lain juga telah terjadi di Bali, yakni kantor Akuntan Publik Drs. Ketut Gunarsa, Pemimpin Rekan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) K. Gunarsa dan I.B Djagera menjalankan pelanggaran kepada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) saat menjalankan penugasan audit untuk laporan keuangan salah satu kliennya yakni Balihai Resort and Spa guna tahun buku 2004 yang berpotensi berpengaruh signifikan terhadap laporan auditor independenn. Menteri Keuangan (Menkeu) membekukan izin Akuntan Publik (AP) Drs. Ketut Gunarsa, Pemimpin Rekan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) K.Gunarsa dan I.B Djagera selama enam bulan, pembekuan itu mulai berlaku sejak tanggal 23 mei 2007. Sepanjang izinnya dibekukan, AP itu tidak diperkenankan memberikan jasa attestasi termasuk audit umum, review, audit kinerja serta audit khusus. Yang bersangkutan pun tidak diperkenankan menjadi pemimpin rekan atau pemimpin cabang KAP namun tetap bertanggung jawab atas jasa-jasa yang diberikan, serta wajib memenuhi ketentuan mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan

(PPL). Pembekuan izin oleh Menkeu tersebut sesuai dengan keputusan Menkeu Nomor 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik sebagaimana telah diubah dengan keputusan Menkeu Nomor 359/MKM.06/2003 (Dewi, 2021). Dengan adanya kasus tersebut kualitas dari seorang auditor sangat dipertanyakan, dimana seorang auditor seharusnya menyajikan laporan keuangan yang telah diaudit sesuai dengan tingkat kewajaran dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum agar kualitas audit yang dihasilkan dapat diandalkan. Untuk mencapai laporan keuangan yang wajar bebas dari salah saji yang material, auditor eksternal harus bekerja sesuai dengan etika profesi dan kode etik yang telah diatur oleh IAPI agar laporan keuangan yang dihasilkan tidak merugikan banyak pihak dan dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan (investor, kreditor, debitur). Saripudin, N., Herawaty, dan Rahayu, (2013) mengatakan laporan keuangan yang telah disajikan oleh akuntan perusahaan memerlukan pemeriksaan lebih lanjut oleh pihak auditor eksternal karena laporan keuangan tersebut akan digunakan oleh pihak-pihak pengguna laporan keuangan. Kualitas audit menjadi hal yang sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan publik memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi.

Menurut Sutton (1993) yang dikutip oleh Ratha dan Ramantha (2015) mengungkapkan bahwa kualitas audit dapat diartikan sebagai gabungan dari dua dimensi, yaitu dimensi proses dan dimensi hasil. Dimensi proses adalah

bagaimana pekerjaan audit dilaksanakan oleh auditor dengan ketaatannya pada standar yang ditetapkan. Dimensi hasil adalah bagaimana keyakinan yang meningkat yang diperoleh dari laporan audit oleh pengguna laporan keuangan. Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien (De Angelo, 1981). Kualitas audit dianggap penting karena semakin tingginya kualitas audit, maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya dan dapat dipergunakan oleh para pihak yang berkepentingan (Lubis, 2015).

Menurut Agoes (2012:4), *auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak yang independen secara sistematis dan kritis, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, bertujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Berkaitan dengan Standar Auditing, independensi masuk didalamnya.

Independensi merupakan kode etik yang yang diatur dalam SPKN menyatakan bahwa independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak dipengaruhi oleh siapapun dan tidak memihak kepada siapapun. Independensi dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Hasil penelitian Dianawati dan Ramantha (2013) sejalan dengan Apriliyani, dkk. (2013) yang mengatakan bahwa independensi memiliki pengaruh dalam meningkatkan kualitas audit. Independen merupakan sikap mental yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mudah dipengaruhi dalam melaksanakan tugasnya.

Dengan tingkat independensi yang tinggi akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi (Agusti dan Pertiwi, 2013). Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Badjuri (2011), Marsellia, dkk. (2012), Suyono (2012), serta Dewi dan Budiarta (2015) memperoleh hasil bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Artinya, auditor yang independen mampu menghasilkan audit yang berkualitas.

Kualitas audit juga dipengaruhi oleh *Time Budget Pressure* (tekanan anggaran waktu) Cahyonowati (2013). Tekanan anggaran waktu merupakan batas waktu dalam menjalankan tugas audit yang diakibatkan karena ketidakseimbangan antara tugas dan waktu yang tersedia (Yuliyanti dan Hanifah, 2019). Penelitian yang dilakukan oleh Ningsih, dkk. (2013) serta Deviani dan Badera (2017) menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan Arisinta (2013) dan Jelista (2015) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Tekanan waktu yang dialami oleh auditor dapat mempengaruhi penurunan kualitas audit karena auditor dituntut untuk menghasilkan kualitas audit yang baik dengan waktu yang telah disepakati oleh *partner* dengan perusahaan (Putra, 2012). Rizal dan Liyundira (2016) berpendapat bahwa tekanan waktu dalam melaksanakan audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengartikan bahwa auditor dalam melaksanakan audit meskipun adanya pengurangan waktu (penekanan waktu) tidak adanya pengaruh terhadap kualitas audit. Tidak berpengaruhnya tekanan waktu terhadap kualitas audit menunjukkan bahwa

KAP sangat menjaga reputasi dan untuk menghindari sanksi yang tertera pada UU No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik salah satunya berupa sanksi administratif berupa pencabutan izin.

Kompleksitas tugas audit berkaitan erat dengan kualitas audit. Kompleksitas tugas adalah pandangan auditor terhadap kesulitan tugas, tugas yang tidak berstruktur dan membingungkan (Ayuni dan Suparto, 2016). Pahrin (2014) berargumen bahwa tugas yang banyak dan tidak berstruktur menjadikan seorang yang mengerjakan menjadi bingung, sehingga tugas tersebut sulit untuk dikerjakan dengan benar dan cenderung tidak tuntas. Hal tersebut tidak hanya dialami seorang auditor, tetapi semua orang yang berhadapan dengan tugas semacam itu, sehingga hal itu menjadi kendala dalam usaha mendapatkan hasil yang memuaskan. Pernyataan ini sejalan dengan Khadilah, dkk. (2019) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Semakin rendah kompleksitas yang dilakukan, maka kualitas audit akan semakin baik. Anugerah dan Akbar (2014) menyatakan bahwa kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan sampel dalam penelitian ini adalah inspektorat, yang termasuk dalam pegawai negeri sipil yang terikat dengan sumpah sipil mereka wajib melaksanakan tugas dengan baik dan menghasilkan audit yang berkualitas.

Etika auditor juga menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam menghasilkan kualitas audit yang baik. Kualitas audit juga penting karena dengan kualitas audit yang tinggi, maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (Abdullah,

2016). Sinaga (2008) mendefinisikan etika sebagai hal yang berkaitan dengan watak manusia yang ideal dan pelaksanaan disiplin dari melebihi persyaratan Undang-Undang. Prinsip etika profesi dalam kode etik Ikatan Akuntansi Indonesia menyatakan pengakuan profesi akan tanggung jawab auditor kepada publik, pemakai jasa akuntan, dan rekan. Prinsip ini juga memandu anggota dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Prinsip ini meminta komitmen untuk berperilaku terhormat, bahkan dengan pengorbanan keuntungan pribadi. Auditor yang memenuhi prinsip etika profesi akan mampu memberikan rasa tanggung jawab yang tinggi terhadap pekerjaannya. Rasa tanggung jawab membuat auditor berusaha sebaik mungkin menyelesaikan pekerjaannya dengan baik dan berkualitas.

Selain faktor-faktor diatas, faktor integritas auditor juga merupakan faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Integritas merupakan suatu sikap yang mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambil keputusan yang andal (pudiklatwas BPKP, 2009). Integritas yang dimiliki dapat memunculkan potensi dan kemampuan yang memancarkan sikap kewibawaan dan kejujuran. Hal yang penting lainnya jika auditor tetap menjunjung tinggi integritasnya akan mampu untuk bersikap hati – hati, tegas, adil dan mengungkapkan semua hal yang material dalam temuan auditnya. Tidak mudah menjaga integritas dalam diri auditor agar tetap sesuai dengan jalur yang seharusnya. Hubungan kerjasama dengan klien yang terlalu dekat ataupun terlalu lama

bisa menimbulkan kerawanan atas integritas yang dimiliki. Belum lagi fasilitas-fasilitas yang diberikan klien selama proses audit. Bukanlah hal yang tidak mungkin auditor menjadi mudah dikendalikan oleh klien karena auditor berada dalam posisi yang dilematis. Disatu sisi auditor harus menjaga etika profesi, namun disisi lain terkadang harus menghadapi tekanan klien dalam berbagai pengambilan keputusan (Susilo dan Widyastuti, 2015).

Menurut penelitian Haryadi dan Cahyono (2017), setiap akuntan harus memiliki tanggung jawab profesionalnya dengan memiliki integritas setinggi-tingginya. Integritas adalah sikap terbuka dan ketegasan auditor terhadap siapapun. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Maburri (2010), serta Carolita dan Raharjo (2012) menyimpulkan bahwa integritas berdampak positif bagi kualitas audit. Hasil ini mengindikasikan bahwa seorang auditor semestinya bersikap jujur serta terbuka, berani, bijaksana serta bertanggung jawab dalam melakukan audit.

Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian ini karena masih banyaknya kasus yang terjadi pada auditor KAP mengenai etika profesi. Alasan peneliti memilih Kantor Akuntan Publik Di Denpasar karena terdapat kasus pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang dilakukan KAP Drs. Ketut Gunarsa pemimpin rekan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) K. Gunarsa dan I.B Djagera saat menjalankan penugasan audit untuk laporan keuangan salah satu kliennya yakni Bali Hai Resort and Spa guna tahun buku 2004. Dengan adanya kasus tersebut peneliti tertarik untuk melakukan penelitian di KAP Denpasar

dimana penulis ingin mencari tahu latar belakang terjadinya kasus tersebut yang menyebabkan kualitas audit dari KAP Denpasar dipertanyakan, apakah karena minimnya kualitas audit sehingga auditor tidak berhasil untuk mendapatkan penyimpangan atau kecurangan yang terdapat di perusahaan atau sengaja menutupinya, hal tersebut akan menimbulkan masalah berupa rasa tidak percaya masyarakat terhadap kantor dimana auditor tersebut bekerja. Selain itu terdapat perbedaan hasil penelitian sebelumnya yang tidak konsisten sehingga perlu dilakukan penelitian lanjut mengenai pengaruh independensi auditor, *time budget pressure*, kompleksitas tugas audit, etika auditor dan integritas auditor terhadap kualitas audit (studi pada Kantor Akuntan Publik di Denpasar).

1.2 Rumusan Masalah

Berdasar latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut:

- 1) Apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 2) Apakah *time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 3) Apakah kompleksitas tugas audit berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 4) Apakah etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 5) Apakah integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka penelitian ini bertujuan sebagai berikut:

- 1) Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh independensi terhadap kualitas audit.
- 2) Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit.
- 3) Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit.
- 4) Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit.
- 5) Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh integritas auditor terhadap kualitas audit.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Manfaat teoritis

Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh independensi, *time budget pressure*, kompleksitas tugas audit, etika auditor dan integritas auditor terhadap kualitas audit.

2. Manfaat praktis

- a. Bagi KAP/Perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi salah satu informasi bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) maupun perusahaan mengenai pentingnya memiliki rasa independensi, *time budget pressure*, kompleksitas tugas audit, etika dan integritas sebagai seorang auditor dalam melaporkan hasil audit yang berkualitas.

b. Bagi Akademis

Penelitian ini dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya serta memberikan tambahan ilmu pengetahuan mengenai pengaruh independensi, *time budget pressure*, kompleksitas tugas audit, etika auditor, dan integritas auditor terhadap kualitas audit.

c. Bagi Universitas Mahasaraswati Denpasar

Penelitian ini dapat menjadi bahan bacaan di perpustakaan Universitas Mahasaraswati Denpasar.



UNMAS DENPASAR

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

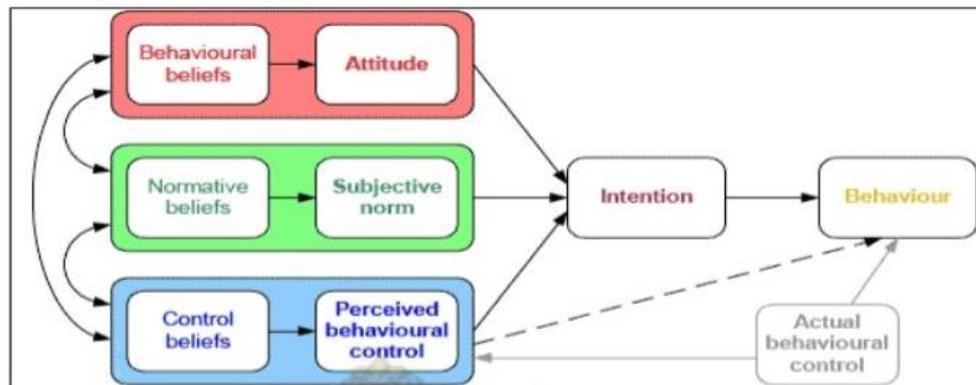
2.1.1 Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*)

Perilaku manusia (*human behavior*) adalah suatu respon yang bersifat sederhana maupun bersifat kompleks. Hal ini dikarenakan setiap individu memiliki sifat yang berbeda-beda. Suatu reaksi dapat menumbuhkan lebih dari satu respon yang berbeda dan beberapa reaksi yang berbeda dapat saja menimbulkan satu respon yang sama. Ajzen dan Fishbein (1975) dalam teori tindakan beralasan (*theory of reasoned action*) menyatakan bahwa sikap setiap individu memengaruhi perilaku dalam proses pengambilan keputusan yang teliti dan beralasan dan dampaknya terbatas terhadap tiga hal, yaitu perilaku bukan ditentukan oleh sikap umum tetapi oleh sikap yang spesifik terhadap sesuatu, perilaku dipengaruhi tidak hanya oleh sikap tetapi bias dipengaruhi oleh norma-norma objektif (*subjective norms*), yaitu keyakinan individu mengenai apa yang orang lain inginkan, sikap terhadap suatu perilaku yang diikuti dengan norma-norma subjektif menentukan niat berperilaku tertentu. Teori perilaku beralasan diperluas menjadi teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) (Ajzen, 1991).

Teori ini mencakup tiga hal, yaitu keyakinan tentang sesuatu yang dihasilkan (*behavioral beliefs*), keyakinan akan norma yang diharapkan dan motivasi untuk memenuhi harapan (*normative beliefs*), serta keyakinan

bahwa terdapat faktor yang dapat memengaruhi atau menghalangi perilaku dan kesadaran akan kekuatan faktor tersebut (*control beliefs*).

Gambar 2.1
Theory of Planned Behaviour



Sumber: Ajzen, (1991)

Theory of Planned Behaviour menganggap setiap individu biasanya bertindak dengan cara yang masuk akal dengan mempertimbangkan perilaku yang dilakukan berdasarkan informasi yang tersedia, dan juga mempertimbangkan akibat dari tindakan yang mereka lakukan (Ajzen, 1991). Ajzen (1991) menyatakan, sikap dan perilaku yang dilakukan didasarkan pertimbangan-pertimbangan individu untuk melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku. Dalam prosesnya, pertimbangan-pertimbangan individu tersebut akan membentuk intensi yang memengaruhi individu dalam bersikap dan berperilaku.

Dalam teori tindakan beralasan dikatakan bahwa intensi untuk melakukan suatu perilaku terdapat dua faktor utama, yaitu sikap terhadap suatu perilaku dan norma subjektif. Pengembangan dari teori ini adalah teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) yang menemukan faktor lain yang dapat memengaruhi intensi untuk bersikap dan berperilaku dengan

memasukkan konsep persepsi tentang kontrol perilaku (*perceived behavioral control*), sehingga terdapat tiga faktor utama yang memengaruhi intensi individu dalam bersikap dan berperilaku, yaitu sikap terhadap suatu perilaku (*attitude toward the behavior*), norma subjektif tentang suatu perilaku (*subjective norm*), dan persepsi tentang kontrol perilaku (*perceived behavioral control*) (Ajzen, 1991). Ajzen dan Fishbein (1975) mengatakan bahwa teori perilaku terencana merupakan pendekatan terhadap keyakinan yang dapat mendorong individu dalam bersikap dan berperilaku.

Pendekatan terhadap keyakinan dilakukan dengan melihat berbagai karakteristik individu berdasarkan informasi yang telah dimiliki, kemudian akan terbentuk intensi untuk bersikap dan berperilaku. Pendekatan dalam teori perilaku terencana (*theory planned behavior theory*) dikhususkan pada perilaku spesifik individu dalam bersikap dan berperilaku dan dapat digunakan untuk semua perilaku secara umum. Ajzen (1991) menambahkan, besarnya pengaruh *attitude toward the behavior*, *subjective norm*, dan *perceived behavioral control* terhadap intensi dalam menentukan suatu perilaku individu ditentukan oleh intensi berperilaku. Besarnya pengaruh *attitude toward the behavior*, *subjective norm*, dan *perceived behavioral control* dapat berubah-ubah dari setiap individu ke individu lainnya, atau dari suatu populasi ke populasi lainnya.

Berdasarkan teori perilaku terencana yang telah disebutkan diatas menjelaskan bagaimana setiap individu biasanya mempertimbangkan setiap perilaku yang akan dilakukan. Seseorang yang memiliki perilaku yang baik tentu akan menghasilkan sesuatu yang baik pula. Jika dikaitkan dengan

variabel dalam penelitian ini yaitu independensi, *time budget pressure*, kompleksitas tugas audit, etika auditor dan integritas auditor menekankan pada sikap dan perilaku yang akan dilakukan auditor, bertanggung jawab terhadap pekerjaannya yaitu semua yang dikerjakan auditor harus berlandaskan komitmen bahwa pekerjaan itu akan diselesaikan dengan sebaiknya dan penuh dengan pertimbangan yang jelas guna mempertanggungjawabkan hasil dari pekerjaan tersebut, selain itu auditor dituntut bersikap independen tidak boleh memihak kepada satu belah pihak agar kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor akan menjadi baik dan berkualitas.

Teori perilaku terencana digunakan dalam penelitian ini karena berhubungan dengan variabel independen yang digunakan peneliti. Teori perilaku terencana mampu mempengaruhi auditor untuk mengelolah faktor personalnya sehingga mampu bertindak jujur, tidak memihak pada satu kepentingan tertentu, berpikir rasional dan berperilaku etis dengan menggunakan norma-norma profesi dan norma moral yang berlaku yang nantinya akan mempengaruhi auditor dalam mengambil keputusan atau opini berdasarkan kenyataan yang ada.

2.1.2 Standar Audit

Arens, *et al.*, (2012:42) menyatakan bahwa standar auditing adalah pedoman yang harus diikuti oleh auditor dalam membantu proses audit dan memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit laporan keuangan. Standar ini mencakup pertimbangan-pertimbangan mengenai

profesionalisme auditor dalam menjalankan proses audit seperti independensi dan kompetensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. Standar auditing merupakan salah satu dari lima standar profesional yang telah diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Standar audit terbagi menjadi tiga kelompok, yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan yang masing-masing akan dijelaskan sebagai berikut:

1) Standar Umum

Standar umum erat hubungannya dengan kualifikasi auditor dan kualitas pekerjaan auditor atau mutu pekerjaan auditor. Standar umum sendiri, terbagi atas tiga standar, yakni:

- a. Kompetensi
- b. Independensi
- c. Profesionalisme

2) Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan erat kaitannya dengan pelaksanaan audit pada bisnis klien atau pekerjaan audit lapangan (*fieldwork*). Standar pekerjaan lapangan juga terbagi atas tiga standar, yakni:

- a. Suatu pekerjaan audit harus direncanakan dengan seksama, direncanakan dengan matang dan apabila menggunakan bantuan asisten harus disupervisi dengan sebagaimana mestinya.
- b. Pemahaman mengenai struktur pengendalian internal suatu perusahaan klien harus didapatkan agar dapat merencanakan audit dan menentukan sifat, waktu, dan ruang lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, observasi, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor.

3) Standar Pelaporan

Standar yang harus dipenuhi dalam melaporkan hasil audit, terdapat empat standar dalam standar pelaporan, antara lain:

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh auditor atau laporan audit harus menunjukkan keadaan dimana prinsip-prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan (periode saat ini) dibandingkan dengan prinsip akuntansi yang diterapkan pada periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan bersifat informatif dalam laporan keuangan harus dipandang cukup memadai, kecuali telah dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara menyeluruh, atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat yang menyeluruh tersebut tidak dapat diberikan, maka alasannya harus ikut dinyatakan.

Standar pelaporan mewajibkan auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa tidak

memberikan pendapat terhadap laporan keuangan yang telah diperiksa.

Jenis- jenis pendapat auditor ada lima yaitu:

- a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)
- b. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)
- c. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (*unqualified opinion with explanatory*).
- d. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)
- e. Tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*)

2.1.3 Kualitas Auditor

Menurut Febriyanti dan Mertha (2014), kualitas audit merupakan probabilitas atau kemungkinan dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Alim, dkk (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas audit penting karena dengan kualitas audit yang tinggi maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

2.1.4 Independensi Auditor

Independen mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak berada dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam proses pengambilan keputusan. Independensi merupakan sikap individu dalam berperilaku yang

dicirikan oleh pendekatan integritas dan objektivitas tugas profesinya. Al Khaddash, dkk. (2013) menyatakan bahwa independensi adalah suatu kemampuan individu dalam bersikap berdasarkan integritas dan objektivitas. Integritas dan objektivitas merupakan hal yang paling dasar yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Integritas adalah auditor yang tidak bekerja memihak, jujur, dan mengemukakan fakta seperti adanya.

Elder, Beasley, dan Arens yang dialih bahasakan Amir Abdi 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.

Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari segala bentuk pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga memiliki pengertian adanya kejujuran di dalam diri auditor ketika mempertimbangkan semua fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntansi publik dan juga merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu atau kualitas jasa audit.

Independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu: (1) Independensi sikap mental, yaitu adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya. (2) Independensi penampilan, yaitu adanya kesan dari

masyarakat bahwa akuntan publik harus menghindari semua faktor- faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensi (kebebasannya).

2.1.5 *Time Budget Pressure*

Tekanan waktu (*time pressure*) adalah suatu kondisi dimana auditor mendapatkan tekanan dari tempat bekerja untuk dapat menyelesaikan tugasnya sesuai dengan waktu yang telah ditetapkan (Maulana, dkk. 2010). Margheim, dkk. (2005) menyatakan bahwa *time budget pressure* yang ketat akan meningkatkan *stress* auditor karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat, bahkan dalam anggaran waktu tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur yang seharusnya.

Dalam praktiknya, *time budget pressure* digunakan untuk mengukur tingkat efisiensi auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan audit merupakan komponen yang penting dalam penilaian kinerja auditor. Hal ini kemudian menimbulkan tekanan bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya sesuai waktu yang telah dianggarkan. Tekanan inilah yang memungkinkan auditor mengurangi kepatuhannya dalam mengikuti dan menjalankan audit. *Time budget pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Hartanto, 2016). *Time budget pressure* didefinisikan sebagai kendala yang

terjadi karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan tugas audit.

2.1.6 Kompleksitas Tugas Audit

Kompleksitas tugas adalah keadaan dimana seorang dihadapkan pada persoalan yang kompleks dalam menjalankan tugasnya (Dewi dan Wirasedana, 2015). Namun tugas yang terasa kompleks bagi satu orang belum tentu terasa kompleks juga bagi orang lain (Ristiarini, 2013). Hal tersebut didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit (Septiani dan Sukartha, 2017). Persepsi mengenai kompleksitas tugas juga dipengaruhi oleh karakteristik pribadi seseorang, apabila dia tidak dapat mengendalikan situasi yang dihadapi, maka akan berasumsi bahwa tugas yang dia hadapi sangat kompleks. Kompleksitas tugas audit dipengaruhi oleh adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya hasil (*outcome*) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan dan banyaknya informasi yang tidak relevan, dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksikan (Chung dan Monroe, 2001). Dalam kegiatan pengauditan, kompleksitas audit yang tinggi membuat akuntan berperilaku disfungsional sehingga menyebabkan penurunan kualitas audit (Restuningdiah dan Indriantoro, 2000).

2.1.7 Etika Auditor

Menurut Lubis (2010), auditor harus mematuhi kode etik yang ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu kepada standar audit dan kode

etik yang merupakan bagian yang tidak terpisah dari proses audit. Secara umum etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukanto, 1991). Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral (akhlak).

Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga standar perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Label profesional disini mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien, sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat.

Merujuk pada klasifikasi profesi secara umum, maka salah satu ciri yang membedakan profesi-profesi yang ada adalah etika profesi yang dijadikan sebagai standar pekerjaan bagi para anggotanya (Ariyanto, 2007). Etika profesi diperlukan oleh setiap profesi, khususnya bagi profesi yang membutuhkan kepercayaan dari masyarakat, seperti profesi auditor. Masyarakat akan menghargai profesi yang menerapkan standar mutu yang tinggi dalam pelaksanaan pekerjaannya.

Selain itu, auditor juga harus menaati kode etik sebagai akuntan. Kode etik auditor merupakan aturan perilaku auditor sesuai dengan tuntutan

profesi dan organisasi serta standar audit yang merupakan ukuran mutu minimal yang harus dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugas auditnya, apabila aturan ini tidak dipenuhi berarti auditor tersebut bekerja di bawah standar dan dapat dianggap melakukan malpraktek (Jaafar, 2008). Devis (2008) dalam Anitaria (2011) mengemukakan bahwa ketaatan terhadap kode etik hanya dihasilkan dari program pendidikan terencana yang mengatur diri sendiri untuk meningkatkan pemahaman kode etik. Selanjutnya, sesuai rekomendasi panitia khusus AICPA dalam standar perilaku profesinal, menyarankan diperlukan peningkatan kebutuhan pendidikan untuk profesi auditor, untuk meningkatkan kesadaran auditor dalam menerapkan pedoman aturan atau kode etik yang lebih baik.

2.1.8 Integritas Auditor

Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Sukriah dan Inapty, 2009). Wibowo (2006) menyebutkan integritas auditor internal menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas judgment mereka.

Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang

diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Menurut Mulyadi (2002:56), integritas adalah karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya dalam kenyataan. Integritas diatur dalam Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (1998) dalam Mulyadi (2002:53) yang menyatakan integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Dalam menghadapi aturan, standar, panduan khusus atau menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seharusnya dilakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk mentaati bentuk standar teknis dan etika. Selain itu juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian professional.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang cukup relevan dengan penelitian yang dilakukan ini, diantaranya:

Penelitian yang dilakukan oleh Tarung dengan menguji pengaruh independensi, pengalaman auditor, etika auditor dan integritas auditor

terhadap kualitas audit. Dengan variabel independen independensi, pengalaman auditor, etika auditor dan integritas auditor, sedangkan variabel dependen adalah kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini 112 auditor yang berkerja pada 12 Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di *Directory Institut Akuntan Publik Indonesia 2019* di Denpasar, dan jumlah sampel pada penelitian ini sebanyak 55 orang dengan metode penentuan sampel *convenience sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan variabel independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan integritas auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda, perbedaan pada penelitian ini adalah landasan teori yang digunakan yaitu teori atribusi dan teori keperilakuan.

Penelitian yang dilakukan oleh Burhanudin dan Rahmawati (2017) dengan menguji Pengaruh Akuntabilitas dan Independensi Auditor Terhadap kualitas Audit pada Kantor Akuntans Publik di Yogyakarta dengan variabel independen akuntabilitas dan independensi auditor, sedangkan variabel dependen adalah kualitas audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 134 auditor yang bekerja pada 10 KAP yang berada di Yogyakarta, teknik pengambilan sampel pada dengan menggunakan metode *convenience sampling*. Untuk mengukur jumlah sampel menggunakan rumus slovin dan jumlah minimum sampel adalah 57 sampel, dan sampel penelitian ini berjumlah 63 sampel. Hasil penelitian

menunjukkan terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas auditor terhadap kualitas audit pada KAP di Yogyakarta, terdapat pengaruh positif dan signifikan independensi auditor terhadap kualitas audit pada KAP di Yogyakarta, terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas auditor dan independensi auditor terhadap kualitas audit secara simultan.

Penelitian yang dilakukan oleh Suharti, dkk. (2017) dengan menguji Pengaruh Pengalaman Kerja, Profesionalisme, Integritas Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit: Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Perwakilan BPKP Provinsi Riau). Sampel auditor yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 46 orang, hasil penelitian menunjukkan pengalaman audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit BPKP Perwakilan Provinsi Riau, profesionalisme berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di BPKP Perwakilan Provinsi Riau, integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di BPKP Perwakilan Provinsi Riau, independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di BPKP Perwakilan Provinsi Riau, etika auditor tidak dapat memoderasi hubungan antara pengalaman audit, profesionalisme, integritas, independensi dan kualitas audit di BPKP Perwakilan Provinsi Riau.

Penelitian yang dilakukan oleh Yoanita (2018) dengan menguji Pengaruh Akuntabilitas, Independensi Auditor, Kompetensi, *Due Professional Care*, Objektivitas, Etika Profesi, dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audi. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*, kuesioner yang disebar sejumlah 72, kuesioner yang kembali sebanyak 59 dan kuesioner yang dapat diolah sesuai kriteria

sebanyak 56. Perbedaan pada penelitian ini terletak pada teori yang digunakan yaitu teori keagenan (*agency theory*). Jenis penelitian pada penelitian ini menggunakan tipe penelitian kausal komperatif. Hasil pada penelitian ini menunjukkan bahwa independensi auditor, kompetensi, objektivitas, dan integritas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan akuntabilitas, *due professional care*, dan etika profesi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pratiwi, dkk. (2019) melakukan penelitian dengan menguji Peran independensi, tekanan waktu, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 13 KAP dengan jumlah auditor 112 responden, jumlah sampel yang digunakan sebanyak 55 responden dengan metode penentuan sampel *purposive sampling* menggunakan kriteria minimalkl bekerja 2 tahun pada KAP. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini yaitu independensi dan pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan tekanan waktu dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Gyer, dkk. (2018) dengan menguji Pengaruh independensi auditor, pengalaman kerja auditor dan, kompleksitas audit, *time budget pressure*, dan *due professional care* terhadap kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis linear berganda. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja Kantor Akuntan Publik di Palembang, sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel jenuh yang semua auditor setuju untuk direspon sebanyak 37

auditor. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi auditor, pengalaman kerja, kompleksitas audit dan *due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. variabel *time budget pressure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

