BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 *Auditing*

Definisi *auditing* menurut Arens, Elder, dan Beasley (2014: 4) mendefinisikan *auditing* sebagai pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian anatara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Sedangkan menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2002: 5) memberikan definisi *auditing* yaitu sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Sukrisno (2004:3), dalam pengertian auditing adalah suatu audit yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang indpependen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Sedangkan menurut Mulyadi (2011:9) pengertian auditing adalah suatu proses yang sistematik untuk memperolah dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-

pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteriakriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011:100.1) *auditing* merupakan proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menetukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Berdasarkan definisi-definisi *auditing* di atas dapat menunjukan beberapa hal laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan pendukung-pendukungnya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen yaitu oleh akuntan publik. Tujuan dari pemeriksaan oleh akuntan itu sendiri yaitu untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan.

2.1.2 *Time Budget Pressure*

2.1.2.1 Pengertian *Time Budget Pressure*

Liyangarachchi dan McNamara (2007:62) menyatakan bahwa *the time budget pressure that has the potential to severely undermine auditors's control environment.* Menurut Guy, Alderman, dan Winter (2002) *time budget*

didefinisikan sebagai suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor untuk menetapkan panduan dalam satuan waktu jam untuk setiap langkah audit. Jumlah jam kerja harus dialokasikan dengan persiapan dari skedul kerja yang menunjukkan siapa yang melaksanakan serta apa dan berapa lama hal itu dilakukan, kemudian total jam tersebut dianggarkan pada kategori utama dari prosedur audit dan disusun dalam bentuk skedul mingguan. Berdasarkan definisi diatas *time budget* adalah suatu estimasi waktu yang diperlukan untuk melaksanakan langkah-langkah audit dalam program audit. Time budget disusun berdasarkan informasi yang diperoleh pada langkah awal dalam audit yaitu memperoleh pemahaman oleh klien.

Menurut Whitington, *et al*., (1992:202) mengenai *time budget pressure: there is always pressure to complete and audit within the estimated time ability to do satisfactory work when given abundant time is not sufficient qualification, for time is never abundant."* Menurut Herningsih (2006:6) *time budget pressure* adalah keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat." Menurut Coram, *et al*., (2004:2) *time budget pressure is considered to be a chronic and pervasive type of pressure faced by professional accountant.* DeZoort dan Lord (2002) mendefinisikan tekanan anggaran waktu sebagai bentuk tekanan yang muncul dari keterbatasan sumber daya yang dapat diberikan untuk melaksanakan tugas. Sumber daya dapat diberikan untuk melaksanakan tugas. Sumber daya dapat diartikan sebagai waktu yang digunakan auditor dalam pelaksanaan tugasnya. Ketika menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara, yaitu fungsional dan disfungsional. Tipe

fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya. Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* adalah keadaan auditor yang dituntut melakukan efisiensi pada anggaran waktu dan selalu ada tekanan anggaran waktu.

2.1.2.2 Idikator *Time Budget Pressure*

Menurut Willett dan Page (1996) indikator atas *time budget pressure* adalah sebagai berikut:

1. Pemahaman Auditor atas *Time Budget*

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

2. Tanggung Jawab Auditor atas *Time Budget*

   Dalam pelaksanaan time budget, seorang auditor harus mengetahui tanggung jawab yang harus diselesaikan dan target-target yang harus dicapai serta bertanggung jawab untuk menjaga agar proses audit berjalan efisien dan sesuai dengan *time budget* yang diterapkan. Tanggung jawab tersebut harus diketahui sebelum proses audit berjalan dengan tujuan agar tekanan yang

ditimbulkan oleh *time budget* dapat diantisipasi oleh auditor sehingga tidak berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

3. Penilaian Kinerja yang dilakukan oleh Atasan

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

4. Penentuan Fee Auditor

   Penentuan fee akan memberikan pengaruh atas kualitas audit. Jadi penentuan fee akan sangat memberikan tekanan bagi seorang auditor. Maka perlu adanya ketentuan khusus yang mengatur tentang penentuan fee agar nantinya tidak memberikan dampak yang negatif terhadap pemberian opini pada laporan audit.

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

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

KAP biasanya bekerja pada struktur herarki dimana auditor junior bertanggungjawab kepada auditor senior, auditor senior bertanggungjawab kepada manajer, dan manajer akan bertanggungjawab kepada partner. Struktur herarki seperti inilah yang menimbulkan adanya suatu tekanan waktu (*time pressure*) dari tingkat atas ke tingkat bawah. Auditor yunior dan auditor senior merupakan posisi yang memiliki tekanan yang lebih besar, karena posisi ini sebagai pihak pelaksana dalam penugasan audit.

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

disebabkan oleh adanya jumlah waktu yang telah dialokasikan dalam melengkapi tugas audit tertentu.

2.1.2.3 Dampak Adanya *Time Budget Pressure*

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

Perilaku disfungsional tersebut menurut Otley dan Pierce (1996) terdiri dari *audit quality reduction behaviour* (AQRB), dan *under reporting of time* (URT). *Audit quality reduction behaviour* adalah perilaku yang dapat mengurangi dan mengancam kualitas audit (Alderman dan Deitrick, 1982). Sedangkan *under reporting of time* terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaannya pada waktunya, dan tanpa melaporkan waktu yang sebenarnya (*Commission on Auditor Responsibility Report*, 1978; Lightner et al, 1982, 1983).

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

audit quality reduction behaviour (AQRB), *premature sign-off* (PSO) dan *under reporting of time* (URT).

Perilaku tersebut dimotivasi oleh keinginan untuk mempertahankan dirinya agar dapat mencapai kinerja yang baik di KAP. Otley dan Pierce (1996) menyatakan bahwa: ”Perilaku disfungsional auditor dipengaruhi oleh tingkat time budget pressure yang dihadapi dalam penugasan audit. Semakin besar *time budget pressure* maka akan semakin besar pula auditor akan melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional tersebut menurut Otley dan Pierce (1996) terdiri dari *audit quality reduction behaviour* (AQRB), dan *under reporting of time* (URT).”

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

1. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap *Audit Quality*

   Kelley dan Margeim (1990) menemukan bahwa: “*Time budget pressure* akan mengakibatkan perilaku *audit quality reduction behaviour* oleh auditor. Yang termasuk dalam perilaku *audit quality reduction behaviour* adalah kegagalan pengawasan pada penerapan prinsip akuntansi, supervisi pemeriksaan dokumen, menerima penjelasan kelemahan klien.”

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

2. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap *Under Reporting of Time*

   Under reporting of time terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaannya pada waktunya, dan tanpa melaporkan waktu yang sebenarnya (Commission on *Auditor Responsibility Report*, 1978; Lightner et al, 1982, 1983).

   Menurut Kelley dan Margheim (1990) menemukan bahwa perilaku *under reporting of time* oleh auditor akibat dari adanya *time budget pressure* yang besar. *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap *under reporting of time*. Artinya, ketika *time budget pressure* meningkat, maka perilaku *under reporting of time* juga akan meningkat.

2.1.3 Independensi

2.1.3.1 Pengertian Independensi

Independensi merupakan bebas, tidak tertekan oleh pihak lain, bebas untuk memberikan pendapat secara objektif, mempunyai kemampuan untuk tidak terpengaruh oleh pihak lain, mandiri dan tidak bergantung kepada orang lain dalam melakukan tugas. Menurut Standar Auditing Seksi 220.1 (IAPI, 2011) menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga seorang akuntan publik tidak diperkenankan untuk memihak pada siapa

pun, karena sekali pun seorang akuntan publik memiliki keahlian teknis yang sempurna, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat diperlukan untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Rahayu dan Suhayati (2013:58) mendefinisikan Independensi adalah tidak mudah dipengaruhi, netral, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun. Auditor juga harus bersikap mempertahankan objektivitas, agar tidak berbenturan dengan kepentingan lain, sehingga independensi merupakan landasan pokok bagi profesi akuntan publik.

Mayangsari dan Wandanarum (2013:13) mengatakan," bahwa auditor independen adalah auditor yang memiliki kualifikasi untuk melaksanakan audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional." Dua karakteristik auditor independen adalah. 1) Posisi mereka independen terhadap klien dalam melaksanakan pekerjaan audit dan melaporkan hasil auditing. 2) Untuk berpraktik mereka harus memperoleh ijin sebagai akuntan publik.

2.1.3.2 Jenis-jenis Independensi

Menurut Sukrisno (2012:34-35) akuntan publik (eksternal auditor) dan internal auditor mengakui adanya tiga jenis independensi:

1. *Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilanya di suatu organisasi perusahaan).
2. *Independent in fact* (independen dalam kenyataan atau dalam menjalankan tugasnya).

3. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran) Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.

2.1.3.3 Indikator Independensi

Menurut Sukrisno (2012:46) mengatakan bahwa terdapat empat indikator untuk mengukur independensi auditor, yaitu:

1. Lama hubungan dengan klien.
2. Tekanan dari klien.
3. Telaah dari rekan auditor (Peer Review)
4. Jasa non-audit.

2.1.4 Etika Auditor

2.1.4.1 Kode Etik Akuntan

Di Indonesia, pengakuan Kode Etik dilaksanakan oleh sekurang-kurangnya enam unit organisasi, yaitu: Kantor Akuntan Pubilk, *Unit Peer Review* Kompartemen Akuntan Publik – IAI, Badan Pengawas Profesi Kompartemen Akuntan Publik – IAI, Dewan Pertimbangan Profesi – IAI, Departemen Keuangan RI, dan BPKP. Selain keenam unit organisasi tadi, pengawasan terhadap Kode Etik diharapkan dapat dilakukan sendiri oleh para anggota dan Pimpinan KAP. Hal ini tercermin di dalam rumusan Kode Etik Akuntan Indonesia Pasal 1 ayat 2 yang berbunyi: "setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektififtas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, dan tegas. Dengan mempertahankan objektifitas, ia akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan/permintaan pihak tertentu/ kepentingan pribadinya"

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

2.1.4.2 Pengertian Etika

Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya. Menurut Arens, *et al.,* (2014) etika merupakan suatu kebiasaan yang baik dalam masyarakat kemudian mengendap menjadi norma-norma atau kaidah, atau dengan kata lain menjadi normatif dalam kehidupan mereka.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011) prinsip dasar etika profesi yang harus dipatuhi oleh setiap praktisi adalah prinsip integritas, prinsip objektivitas, prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional, prinsip kerahasiaan, dan prinsip perilaku profesional.

Definisi etika menurut Arens, *et al.,* (2014:98) yaitu serangkaian prinsip atau nilai moral. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, (1988), mendefinisikan etik sebagai (1) kumpulan asas atau nilai yang berkenaan dengan akhlak; (2) nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu

golongan atau masyarakat, sedangkan etika adalah ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Menurut Sukrisno (2012:69) etika profesi auditor merupakan pedoman bagi anggota institut akuntan-akuntan publik untuk bertugas secara bertanggung jawab dan obyektif.

Menurut Keraf (2002:15), etika adalah: "Refleksi kritis dan rasional mengenai nilai dan norma yang menyangkut bagaimana harus hidup baik sebagai manusia dan mengenai masalahmasalah kehidupan yang mendasarkan diri pada nilai dan norma-norma umum yang diterima".

Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian (Ida Suraida, 2005) adalah: Kepribadian yang terdiri dari *locus of control external dan locus of control internal*, Kesadaran etis dan Kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada Kode Etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan usaha pada instansi pemerintah maupun dilingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggungjawab profesionalnya. Untuk tujuan itu terdapat empat kebutuhan dasar yang harus dipenuhi yaitu kredibilitas, profesionalisme, kualitas jasa dan kepercayaan.

Prinsip etika profesi dalam Kode Etik IAPI (2020:100) adalah sebagai berikut:

1. Integritas yakni bersikap lugas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan bisnis.
2. Objektivitas yakni tidak mengompromikan pertimbangan profesional atau bisnis karena adanya bias, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak semestinya dari pihak lain.

3. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional yakni untuk:
    1) Mencapai dan mempertahankan pengetahuan dan keahlian profesional pada level yang disyaratkan untuk memastikan bahwa klien atau organisasi tempatnya bekerja memperoleh jasa profesional yang kompeten, berdasarkan standar profesional dan standar teknis terkini serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku; dan
    2) Bertindak sungguh-sungguh dan sesuai dengan standar profesional dan standar teknis yang berlaku.
4. Kerahasiaan yakni menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh dari hasil hubungan profesional dan bisnis.
5. Perilaku Profesional yakni mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku dan menghindari perilaku apapun yang diketahui oleh Anggota mungkin akan mendiskreditkan profesi Anggota.

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

1. Etika memandu manusia dalam memilih berbagai keputusan yang dihadapi dalam kehidupan.
2. Etika merupakan pola perilaku yang didasarkan pada kesepakatan nilainilai sehingga kehidupan harmonis dapat tercapai.
3. Dinamika dalam kehidupan manusia menyebabkan perubahan nilai-nilai moral sehingga perlu dilakukan analisa dan ditinjau ulang.

4. Etika mendorong timbulnya naluri moralitas dan mengilhami manusia untuk sama-sama mencari, menemukan dan menerapkan nilai-nilai hidup yang hakiki.

Menurut Keraf (2002: 33-35) dalam Farid dan Suranta (2006: 5) etika dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

1. Etika Umum

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

2. Etika Khusus

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

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

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

Penelitian Suraida (2005) diantaranya menyimpulkan bahwa etika berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Dimensi etika yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepribadian, kesadaran etis dan kepedulian pada etika profesi. Penelitian – penelitian terdahulu tentang etika yang berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor yaitu (Jones, *et al.*, 2003): kemampuan untuk mempertimbangkan kejujuran/integritas auditee adalah penting untuk karakteristik skeptisisme profesional auditor.

2.1.4.3 Dimensi Etika

Dimensi etika yang digunakan dalam penelitian ini meliputi 1*) personality* (kepribadian) yang terdiri dari *locus of control internal dan locus of control eksternal*, 2) kesadaran etis, dan 3) kepedulian pada etika profesi (Shaub dan Lawrence, 1996; Suraida, 2005).

1. Kepribadian

   Allport (1937) dan Murray (1938) dalam Larsen dan Buss (2002) mendefinisikan kepribadian sebagai berikut : *"A personality is the set of psychological traits and mechanism within the individual that are organized and relatively enduring and that influence his or her interactions with, and adaptations to the environment (including the interpsychic, physical, and social environment)"*

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

Robins (2003) mendefinisikan kepribadian berdasarkan definisi Gordon Allport (1937) adalah *locus of control, machiavellianism, self-esteem, self-monitoring, propensity for risk taking, and type A Personality*. Dimensi *locus of control* cocok digunakan untuk mengukut *job performance*.

Ivancevich (2005) mendefinisikan kepribadian sebagai himpunan karakterisitik, kecenderungan dan temparemen yang relatif stabil yang terbentuk secara nyata oleh faktor keturunan dan faktor sosial, budaya dan lingkungan. Untuk mendapatkan perspektif kepribadian, orang mencoba mengukur melalui *locus of control* (letak kendali) dan kreatifitas. Indikator kepribadian yang digunakan dalam penelitian ini adalah dimensi locus of control (Robbins, 2003; Ivancevich, 2005).

2. *Locus Of Control*

Konsep tentang locus of control pertama kali dikemukakan oleh Rotter (1966). Menurut Rotter (1966) dalam Ivancevich (2005) *locus of control* didefinisikan sebagai berikut: *"The locus of control individuals determines the degree to wich they believe that their behaviors influence what happens to them".* Dalam Krisdianawati (2010), *locus of control* dari individu – individu menentukan tingkat mana yang mereka percaya bahwa perilakunya mempengaruhi peristiwa–peristiwa yang terjadi padanya. Individu yang memiliki keyakinan bahwa nasib atau event dalam kehidupannya berada dibawah kontrol dirinya, dikatakan individu tersebut memiliki *locus of control* internal. Sementara individu yang memiliki keyakinan bahwa lingkungannyalah yang mempunyai kontrol terhadap nasib atau event-event

yang terjadi dalam kehidupannya dikatakan individu tersebut memiliki *external locus of control*.

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

a. *Internal Locus of control*
    1) Suka bekerja
    2) Memiliki inisiatif yang tinggi
    3) Selalu berusaha untuk menemukan pemecahan masalah
    4) Selalu mencoba untuk berpikir seefektif mungkin
    5) Selalu mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin berhasil
b. *External locus of control*
    1) Kurang memiliki inisiatif
    2) Mempunyai harapan bahwa ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan
    3) Kurang suka berusaha, karena mereka percaya bahwa faktor luarlah yang mengontrol
    4) Kurang mencari informasi untuk memecahkan masalah.

Locus of control merupakan dimensi kepribadian yang berupa kontinium dari internal menuju eksternal, oleh karenanya tidak satupun individu yang benarbenar eksternal. Kedua tipe *locus of control* terdapat pada setiap individu, hanya saja kecenderungan untuk lebih memiliki salah satu tipe locus of control tertentu.

Disamping itu *locus of control* tidak bersifat statis tapi juga dapat berubah. Individu yang berorientasi *internal locus of control* dapat berubah menjadi individu yang berorientasi *external locus of control* dan begitu sebaliknya, hal tersebut disebabkan karena situasi dan kondisi yang menyertainya yaitu dimana ia tinggal dan sering melakukan aktifitasnya. (Krisdianawati, 2010)

3. Kesadaran Etis

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

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

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

2.1.4.4 Kepedulian Pada Etika Profesi

Etika profesi merupakan aplikasi khusus dari teori etika umum. Aplikasi teori etika umum pada etika profesi bersumber pada tanggungjawab profesi yang diberikan oleh masyarakat. Akuntan yang profesional memikul tanggungjawab pada auditee, masyarakat, kolega dan diri sendiri (Mautz dan Sharaf, 1980) dalam Suraida (2005). Alasan utama diperlukannya tingkat tindakan profesional yang tinggi oleh setiap profesi adalah kebutuhan akan keyakinan publik atas kualitas layanan yang diberikan oleh profesi, tanpa memandang masing-masing individu yang menyediakan layanan tersebut. (Arens, *et al.*, 2014).

2.1.5 Kualitas Audit

2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit

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

Menurut Sutton (1993) dalam Choiriah (2012), Kualitas audit memrupakan gabungan dari dua dimensi, yaitu dimensi proses dan dimensi hasil. Dimensi proses adalah bagaimana pekerkjaan audit dilaksanakan oleh auditor dengan ketaatannya pada standar yang ditetapkan. Dimensi hasil adalah bagaimana keyakinan akna meningkat yang diperoleh dari laporan audit oleh pengguna laporan keuangan.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011:240.3) menyatakan bahwa suatu lapioran audit yang dilakukan oleh auditor dapat dikatakan berkualitas

jika laporan tersebut dapat memenuhi standar *auditing* serta standar pengendalian mutu.

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

2.1.5.2 Indikator Kualitas Audit

Menurut Sawyer, *et al.,* (2006:262) menyatakan bahwa laporan audit sebaiknya akurat, objektif, singkat, jelas, konstuktif, lengkap dan tepat pada waktunya. Kriteria-kriteria kualitas audit menurut Sawyer dijelaskan sebagai berikut :

1. Akurat.

   Kata-kata yang tidak akurat akan membuat bingung pembacanya. Suatu hal yang khusus akan dapat menyampaikan pemikiran dengan lebih akurat daripada sebuah keadaan umum.

2. Objektif

   Objektif berarti bahwa apa- apa yang dilaporkan adalah material suatu permasalahan hendaknya tidak dimasukkan kedalam laporan sebagai embel-embel atau hanya untuk memperluas isi dari temuan audit. Harus ditunjukkan

bahwa jika suatu kondisi yang dilaporkan dibiarkan terus berlangsung maka akan terjadi kerugian yang signifikan.

3. Jelas

   Kejelasan berhubungan dengan banyak hal yang terutama adalah menggambarkan pemindahan dari apa yang ada dipikiran auditor kedalam pikiran pembacanya. Auditor harus mampu meyakinkan manajer klien akan validitas posisi mereka sehingga temuan harus dapat dipresentasikan secara meyakinkan pula. Kesimpulan dan rekomendasi harus mengalir dengan jelas dan logis dari fakta-fakta yang disajikan.

4. Singkat

   Singkat berarti membuang apa apa yang tidak perlu. Singkat bukan berarti menghilangkan apa apa yang tidak relevan dan tidak material. Singkat berarti menghilangkan pemikiran-pemikiran, temuan-temuan, kata0kata, kalimat, dan alinea yang tidak memberikan konstibusi bagi tersampaikannya topik utama dari suatu laporan.

5. Konstruktif

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

6. Lengkap

   Laporan yang lengkap adalah laporan yang berisikan otorisasi atau persetujuan dari pihak yang berwenang, sasaran yang dilalkukannya

pemeriksaan, aktivitas-aktivitas yang diperiksa, hasil temuan-temuan pemeriksaan, rekomendasi rekomendasi berdasarkan hasil temuan pemeriksaan, dan tindak lanjut yang disarankan auditor internal untuk pihak yang diperiksa dengan tujuan memperbaiki aktifitas yang telah diperiksa.

7. Tepat waktu

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

Menurut Choiriyah (2012), indikator kualitas audit adalah sebagai berikut :

1. Melaporkan semua kesalahan klien.

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

2. Pemahaman terhadap sistem informasi akuntan klien.

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

3. Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit.

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

2.1.5.3 Dimensi Kualitas Audit

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

1. *Reliability***,** yaitu kemampuan untuk memberikan pelayanan audit yang sesuai dengan janji yang ditawarkan.
2. *Responsiveness*, yaitu respon atau kesigapan auditor dalam membantu klien dan memberikan pelayanan audit yang cepat dan tanggap dengan penyampaian informasi yang jelas.
3. *Assurance*, meliputi kemampuan auditor atas: pengetahuan terhadap kualitas audit laporan secara tepat, kualitas keramahtamahan, perhatian dan kesopanan dalam memberi pelayanan audit, keterampilan dalam memberikan informasi, kemampuan dalam memberikan keamanan di dalam memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan, dan kemampuan dalam menanamkan kepercayaan klien terhadap auditor.
4. Dimensi *emphaty* ini merupakan penggabungan dimensi dari:
    a. Akses (*access*), meliputi kemudahan untuk memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan.
    b. Komunikasi (*Communication*), merupakan kemampuan melakukan komunikasi untuk menyampaikan informasi pada klien atau memperoleh informasi dari klien.

c. Pemahaman pada klien (*Understanding the client*), usaha auditor untuk mengetahui dan memahami kebutuhan dan keinginan klien.

5. *Tangible*, meliputi penampilan fasilitas fisik seperti gedung dan ruangan kantor, tersedianya tempat parikir, kebersihan, kerapihan dan kenyamanan ruangan, kelengkapan peralatan komunikasi dan penampilan karyawan.

2.1.5.4 Persepsi Pasar atas Kualitas Audit

Persepsi atas kualitas jasa audit yang dihasilkan oleh KAP akan sangat bermanfaat bagi investor dan pemakai laporan keuangan yang terkait dengan manfaat audit dalam pelaporan keuangan. Oleh karena itu, kemampuan menyediakan jasa audit yang berkualitas tinggi menjadi fokus penting yang harus diperhatikan oleh kantor akuntan publik (KAP). Audit yang dilakukan secara efektif akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, relevan, dan dapat dipercaya. Dimana faktor-faktor kepuasan klien yang digunakan adalah kualitas audit yang terdiri dari *reliability, responsiveness, assurance, emphaty* dan *tangible*. Kualitas pelayanan, kepuasan pelanggan, dan kualitas pelayanan, kesetian klien adalah suatu komponen yang penting dari persepsi klien.

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

1. *Tenure,* yaitu lamanya waktu (jumlah tahun) auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan suatu unit atau instansi.
2. Jumlah klien
3. Size dan Kesehatan keungan klien.

4. Adanya pihak ketiga yang akan melakukan review atas lapran audit.
5. Independen auditor yang efisien.
6. *Level of audit fees*
7. Tingkat perencanaan kualitas audit.

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

1. Meningkatkan pendidikan professionalnya.
2. Mempertahankan independensi dalam sikap mental.
3. Dalam melaksanakan pekerjaan, menggunakan kemahiran professionalnya dengan cermat dan seksama.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan baik.
5. Memahami struktur pengendalian intern klien dengan baik.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten.
7. Membuat laporan audit yang sesuai dengan kondisi klien atau sesuai dengan kondisi temuan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian terdahulu yang menjadi acuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian Svanberg dan Ohman (2013) dengan judul *Auditors' time pressure: does ethical culture support audit quality?*. Penelitian ini bertujuan untuk mengatasi dampak budaya etis pada kualitas audit dalam kondisi tekanan anggaran waktu. Kajian ini juga menguji hubungan antara budaya

etika dan tekanan anggaran waktu. Studi ini didasarkan pada survei Lapangan auditor keuangan yang digunakan oleh perusahaan audit yang beroperasi di Swedia. Studi ini menemukan hubungan antara tiga faktor budaya etis dan kualitas audit berkurang bertindak. Lingkungan yang etis dan penggunaan hukuman untuk menegakkan norma etis secara negatif terkait dengan tindakan audit yang lebih rendah, sedangkan permintaan untuk ketaatan kepada pihak berwenang secara positif terkait dengan tindakan audit yang lebih rendah. *Underreporting* waktu tidak berhubungan dengan budaya etis, tetapi secara positif terkait dengan tekanan anggaran waktu. Akhirnya, studi menemukan hubungan antara dua faktor budaya etis dan waktu tekanan anggaran, menunjukkan hubungan kausal yang mungkin, tapi budaya etis tidak menenggak efek tidak langsung dari tekanan anggaran waktu pada kualitas audit berkurang tindakan.

2. Penelitian Gundry dan Liyanarachchi (2007) dengan judul *Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices*. Penelitian ini bertujuan untuk memperluas literatur praktek pengurangan kualitas audit (RAQPs) dengan memeriksa hubungan antara tekanan anggaran waktu, jenis kepribadian auditor, dan kejadian dua RAQPs-*prematur sign-off* dari langkah audit (PSO) dan menerima klien yang lemah (WCE). Tujuan dari makalah ini adalah untuk mengumpulkan data. Sebuah instrumen penelitian dikembangkan dan diberikan untuk mengaudit praktisi di Selandia Baru menggunakan metode pos dan link web. Instrumen penelitiannya mencakup beberapa skenario audit hipotetis dan *Self-rating*

inventory (TASRI) milik *Blumenthal*. Makalah ini menemukan bahwa hubungan yang signifikan hadir antara tekanan anggaran waktu dan PSO saja. Hubungan yang signifikan juga ditemukan di kalangan para auditor ' jenis kepribadian dan insiden dari dua RAQPs. Hasil ini menunjukkan bahwa lingkungan audit kompleks dan tekanan anggaran waktu hanya salah satu dari beberapa penjelasan untuk kejadian RAQPs.

3. Penelitian Amiruddin¸ *et al.,* (2019) dengan judul *Mediating effect of work stress on the influence of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior*. Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki hubungan antara tekanan waktu, konflik kerja-Keluarga, dan ambiguitas peran dan stres kerja, dengan perilaku pengurangan kualitas Audit sebagai menengahi variabel. Itu berarti bahwa makalah ini menyelidiki efek langsung dari (1) tekanan waktu, konflik kerja-Keluarga, dan ambiguitas peran pada perilaku pengurangan kualitas audit, dan (2) tekanan waktu, keluarga-kerja konflik, ambiguitas peran, dan pengurangan kualitas audit perilaku pada stres kerja. Penduduk dalam kajian ini merupakan auditor yang bekerja di KAP (perusahaan akuntan publik) di Indonesia. Perusahaan akuntan publik terdiri dari The Big-Four, berafiliasi KAP (di luar Big-Four) dan KAP non-afiliasi. Seleksi sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling* karena didasarkan pada kriteria yang ditetapkan oleh peneliti. Studi ini menggunakan analisis kuantitatif dengan *Structural equation modeling* (SEM) untuk menganalisis efek langsung dan tidak langsung. Penelitian ini menemukan bahwa tekanan waktu memiliki efek

positif dan signifikan pada stres kerja, tekanan waktu memiliki efek positif dan signifikan pada tujuan omset, tekanan waktu memiliki efek positif dan signifikan pada perilaku pengurangan kualitas audit. Tekanan waktu tinggi berdampak pada stres kerja tinggi, niat pergantian, dan perilaku pengurangan kualitas audit.

4. Penelitian Jaya¸ *et al.,* (2016) dengan judul *Skepticism, Time Limitation of Audit, Ethics of Professional Accountant and Audit Quality (Case Study in Jakarta, Indonesia).* Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji pengaruh skeptisisme profesional, kendala waktu audit, dan penerapan etika profesi akuntan pada kualitas audit. Sebagian besar penduduknya adalah auditor senior dan auditor junior di kantor akuntan di Jakarta. *Sampling* dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan penarikan teknik pengambilan sampel yang nyaman. Hasilnya menunjukkan bahwa skeptisisme profesional simultan, kendala waktu audit, dan pelaksanaan etika profesi akuntan mempengaruhi kualitas audit. Hasil parsial menunjukkan bahwa efek variabel skeptisisme profesional pada kualitas audit. Sedangkan batas waktu dan etika pelaksanaan profesi akuntan tidak mempengaruhi tim audit. Koefisien penentuan menunjukkan bahwa bersama-sama variabel independen dalam penelitian ini berkontribusi terhadap variabel dependen (kualitas audit) sebesar 27,8%, sedangkan sisanya 72,2% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model.
5. Penelitian Arrizqy dan Suryarini, (2016) dengan judul *The Analysis of Audit Quality Affected by Auditor's Individual Factor and Moderated by Pressure*

of Audit Time Budget. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh faktor individu auditor yang terdiri dari kompentensi, independensi, etika dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit serta menganalisis faktor moderasi dari tekanan anggaran waktu audit. Populasi dalam penelitian yang digunakan adalah seluruh akuntan publik yang ada di Kantor Akuntan Publik Kota Semarang yang terdaftar di direktori IAPI. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Hasil Penelitian menunjukan bahwa ada pengaruh yang signifikan secara simultan antara kompetensi, independensi, etika dan pengalaman kerja auditor terhadap kualitas audit. Secara parsial kompetensi, independensi, etika auditor berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Pengalaman auditor berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Secara parsial tidak terdapat pengaruh moderasi tekanan anggaran waktu pada pengaruh kompetensi, independensi, etika dan pengalamana auditor terhadap kualitas audit.

6. Penelitian Broberg, *et al.*, (2017) dengan judul *Explaining the Influence of Time Budget Pressure on Audit Quality in Sweden*. Penelitian ini ditujukan untuk menjelaskan bagaimana tekanan anggaran waktu mempengaruhi kualitas audit dalam konteks Swedia. Sebuah hipotesis disimpulkan dan diuji melalui survei dikirim ke Swedia auditor. Konteks Swedia menyediakan pengaturan khusus karena perusahaan audit dan auditor telah menghadapi tekanan baru karena, misalnya, untuk penghapusan audit hukum untuk mayoritas perusahaan di Swedia. Temuan menunjukkan bahwa tekanan

anggaran waktu menurunkan kualitas audit dilakukan oleh auditor Swedia, tetapi bukan satu-satunya penjelasan. Kualitas Audit juga terkait dengan faktor lain seperti jenis kelamin, posisi, pengalaman, jumlah klien, ukuran kantor lokal dan perusahaan audit. Dengan demikian, model ini berguna untuk menjelaskan faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan dapat digunakan dan diperluas dalam studi masa depan. Studi ini juga memiliki implikasi praktis yang menunjukkan bahwa ketika perdagangan-off antara upaya audit dan sumber daya yang tersedia dan menetapkan anggaran waktu untuk setiap penugasan audit, perusahaan Audit juga harus mempertimbangkan Karakteristik pribadi auditor.

7. Penelitian Hutabarat (2012) dengan judul Pengaruh Pengalaman *Time Budget Pressure* dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis efek dari pengalaman audit, tekanan anggaran waktu, dan etika auditor pada kualitas audit. Metode penelitian yang digunakan adalah survei dengan sampel 85 auditor dengan pengalaman di perusahaan akuntan publik di Jawa Tengah. Jalur analisis model digunakan untuk mengukur pengaruh eksogen variabel pada variabel endogen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman audit, tekanan anggaran waktu, dan etika auditor memiliki pengaruh yang signifikan pada kualitas audit baik secara bersamaan atau sebagian. Pengalaman audit dan etika auditor memiliki efek positif yang signifikan pada kualitas audit. Di sisi lain, tekanan anggaran waktu memiliki efek negatif yang signifikan pada kualitas audit.

8. Penelitian Pikiriang, *et al.,* (2017) dengan judul Pengaruh Tekanan Waktu, Independensi Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Di Kantor Inspektorat Kabupaten Kepulauan Sangihe. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh tekanan waktu, independensi dan etika auditor pada kualitas audit di kantor Inspektorat Kabupaten Kepulauan Sangihe. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan teknik kuesioner dengan responden yang bekerja di Inspektorat Kabupaten Kepulauan Sangihe. Responden dalam studi ini berjumlah 35. Teknik analisis data yang digunakan adalah menggunakan tes kualitas data, tes asumsi klasik dan uji hipotesis. Uji kualitas data yang digunakan adalah uji validitas dan uji Reliabilitas. Tes asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah tes normalitas, tes Multikolinearitas, dan tes *heteroscedasticity*. Uji hipotesis digunakan adalah beberapa uji regresi linear dan t uji. Hasil penelitian ini adalah tekanan waktu dan independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit sedangkan etika memiliki efek yang signifikan terhadap kualitas audit. Ini berarti bahwa pengaruh terbesar pada kualitas Audit adalah etika.
9. Penelitian Hardiningsih, *et al.,* (2019) dengan judul *Determinants of Audit Quality: An Empirical Insight from Indonesia*. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa determinan dari kualitas audit dan mengkaji efek moderator etika profesi dalam hubungan antara kompetensi, independensi, masa audit, dan skeptisisme profesional pada kualitas audit. Populasi dari kajian ini adalah auditor dari Kantor Akuntan publik (KAP) di Jawa Tengah dan DIY. Dengan menggunakan pengambilan sampel yang bertujuan, Total sampel dari

studi ini adalah 105 responden. Data dianalisis menggunakan beberapa regresi linier. Hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, skeptisisme profesional, dan etika profesional memiliki efek positif yang signifikan pada kualitas audit. Selain itu, etika profesi memperkuat hubungan antara kompetensi dan kemandirian pada kualitas audit. Hasil kajian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap perkembangan ilmu pengetahuan yang berkaitan dengan pengauditan dan memberikan masukan yang mencerahkan bagi auditor KAP dalam rangka meningkatkan kualitas audit".

10. Penelitian Kurnia, *et al.*, (2014) dengan judul Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisa efek kompetensi, kemandirian, tekanan waktu, dan etika auditor pada kualitas audit. Penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor yang memiliki kompetensi dan kemandirian. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan publik di Jakarta yang ada sebanyak 171 responden. Studi ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasil kajian ini adalah (1) kompetensi memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit, (2) independensi memiliki dampak signifikan terhadap kualitas audit, (3) tekanan waktu memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit, dan (4) etika memiliki efek pada kualitas audit. Implikasi dari penelitian ini untuk lembaga yang merupakan kantor akuntan publik sebagai evaluasi atas kinerja auditor untuk meningkatkan

kompetensi, independensi, tekanan waktu, dan etika auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang baik dalam hal Pengungkapan laporan keuangan dan dapat membantu investor dan pihak lain yang berkepentingan untuk menghindari kemungkinan penipuan oleh mereka yang menggunakan hasil audit.

11. Penelitian Gasperz (2014) dengan judul Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Sebagai Variabel Moderasi Terhadap Hubungan Antara Faktor Individu Dan Kualitas Audit. Penelitian ini menguji pengaruh tekanan anggaran waktu sebagai variabel moderasi terhadap hubungan antara faktor-faktor individual yaitu akuntabilitas, kesadaran etis, dan independensi auditor dan kualitas audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku.populasi dalam penelitian ini sebanyak 42 responden, namun hanya 34 responden yang mengembalikan kuesioner.dan dapat digunakan dalam pengolahan data.Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode sensus. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan *moderated regression analysis* (MRA) dan dibantu oleh program SPSS versi 17.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh untuk memoderasi hubungan antara akuntabilitas dan kualitas audit serta memoderasi hubungan antara kesadaran etis dan kualitas audit, namun tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh untuk memoderasi hubungan antara independensi auditor dan kualitas audit.

12. Penelitian Sitohang dan Siagian (2019) dengan judul Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika profesi Sebagai Variabel Intervening Pada Empat Kantor Akuntan Publik Di Kota Jakarta. Penelitian ini menguji pengaruh independensi sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit dengan etika profesi sebagai variabel mediasi pada Empat Kantor Akuntan Publik Di Kota Jakarta. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Empat Kantor Akuntan Publik Di Kota Jakarta. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 60 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *random sampling*. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda dan analisis jalur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, tetapi indepensi berpengaruh signifikan terhadap etika profesi, serta etika profesi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Analisis jalur menunjukan bahwa etika profesi sebagai variabel mediasi antara independensi dengan kualitas audit memiliki pengaruh signifikan.
13. Penelitian Rahayu dan Armereo (2019) dengan judul Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, *Time pressure* dan *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu. Penelitian ini menguji pengaruh independensi, akuntabilitas, *time pressure* dan *due professional care* sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu.

Populasi dalam penelitian ini sebanyak 67 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode sensus. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Independensi berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu, Akuntabilitas berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu, Time Pressure berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu, Due Professional Care berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Musi Banyuasin Sekayu.

14. Penelitian Sari dan Balkis (2019) dengan judul Pengaruh Indepedensi, Kompetensi Dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit (Study Pada Kantor Akuntan Publik Di Bandar Lampung). Penelitian ini menguji pengaruh independensi, kompetensi dan profesionalisme sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit auditor yang bekerja padaKantor Akuntan Publik Di Bandar Lampung. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik Di Bandar Lampung. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 40 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode jenuh. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa indepedensi, kompetensi dan profesionalisme auditor baik secara simultan ataupun parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

15. Penelitian Fahdi (2018) dengan judul Pengaruh Independensi Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Inspektorat Se Provinsi Riau). Penelitian ini menguji pengaruh independensi, dan kompetensi sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit auditor yang bekerja pada Inspektorat Se Provinsi Riau. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Inspektorat Se Provinsi Riau. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 68 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode jenuh. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi akan semakin tingginya kualitas audit. Sementara itu, independensi tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
16. Penelitian Deli, *et al.*, (2015) dengan judul Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Moderating Variabel. Penelitian ini menguji pengaruh kompetensi, independensi dan pengalaman kerja sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Medan. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Medan. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 61 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode non-probabiliy. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda dengan moderator. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi auditor, independensi auditor secara parsial terbukti berpengaruh positif dan

signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan pengalaman auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Secara simultan kompetensi auditor, independensi auditor dan pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu, etika auditor terbukti tidak dapat memoderasi hubungan kompetensi auditor, independensi auditor dan pengalaman auditor dengan kualitas audit.

17. Penelitian Murti dan Firmansyah (2017) dengan judul Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. Penelitian ini menguji pengaruh independensi sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Kota Bandung. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Kota Bandung. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 67 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *simple random sampling*. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier sederhana. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan atas independensi auditor terhadap kualitas audit. Kesimpulan yang dapat diambil bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas maka mental independensi wajib dimiliki oleh auditor.
18. Penelitian Ningtyas dan Aris (2016) dengan judul Independensi, Kompetensi, Pengalaman Kerja, Dan *Due Professional Care*: Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit Yang Dimoderasi Dengan Etika Profesi (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik se-Jawa Tengah dan DIY). Penelitian ini menguji pengaruh independensi, kompetensi, pengalaman kerja, dan *due*

professional care sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit dengan etika profesi sebagai mediasi para auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik se-Jawa Tengah dan DIY. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik se-Jawa Tengah dan DIY. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 78 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier dengan moderator. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, kompetensi, pengalaman kerja, *due professional care*, interaksi antara independensi dan etika profesi, serta interaksi antara pengalaman kerja dan etika profesi berpengaruh signifikan secara parsial terhadap kualitas audit. Sedangkan interaksi antara kompetensi dan etika profesi serta interaksi antara *due professional care* dan etika profesi tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap kualitas audit.

19. Penelitian Hardiningsih, *et al*., (2019) dengan judul *Determinants of Audit Quality: An Empirical Insight from Indonesia*. Penelitian ini menguji pengaruh kompetensi, independensi, dan skeptisme profesional sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit dengan etika profesi sebagai mediasi para auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik se-Jawa Tengah dan DIY. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik se-Jawa Tengah dan DIY. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 105 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Pengolahan data dilakukan dengan

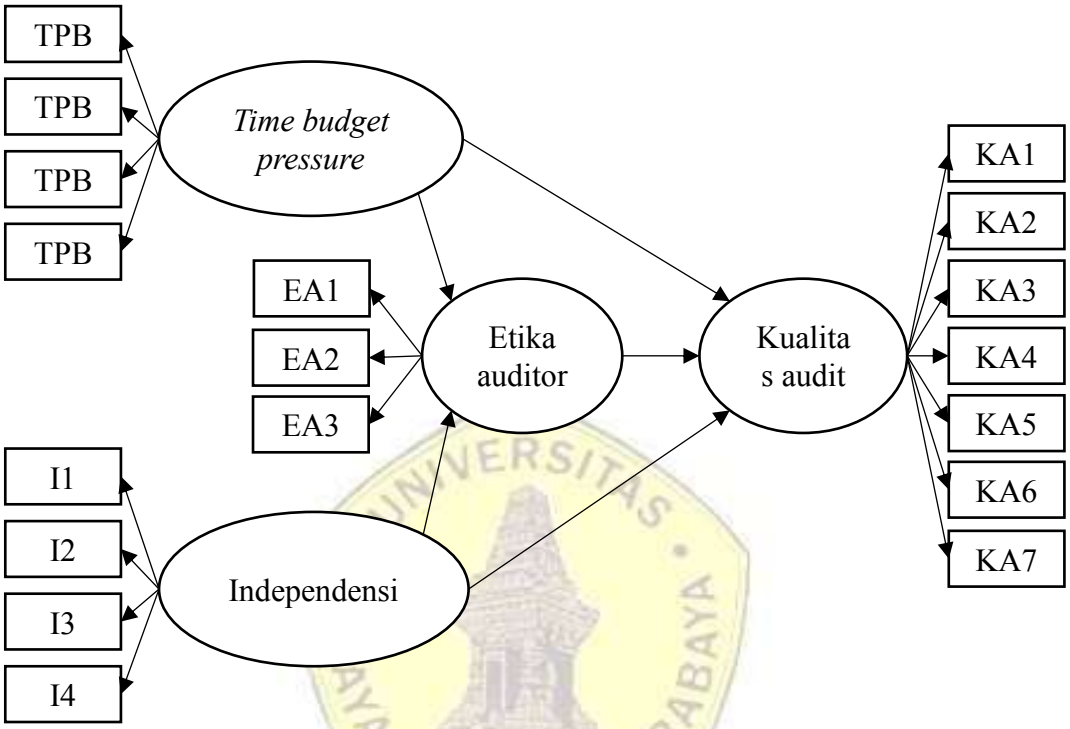
menggunakan analisis regresi linier dengan moderator. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, skeptisisme profesional, dan etika profesional memiliki efek positif yang signifikan pada kualitas audit. Selain itu, etika profesi memperkuat hubungan antara kompetensi dan kemandirian pada kualitas audit.

20. Penelitian Nurhayati (2015) dengan judul Pengaruh Pengalaman, Independensi, dan *Time Budget Pressure* Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada Auditor Di Kap Bandung). Penelitian ini menguji pengaruh pengalaman, independensi, dan *time budget pressure* sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit dengan etika sebagai mediasi para auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Bandung. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Bandung. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 69 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier dengan moderator. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit; serta *time budget pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Etika profesi memoderasi pengaruh pengalaman, independensi dan *time budget pressure* terhadap kualitas audit.
21. Penelitian Indriani dan Wahanasusmiah (2020) dengan judul Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor dalam Menilai Kualitas Audit Pada Kantor

Akuntan Publik Di Kota Palembang. Penelitian ini menguji pengaruh independensi, kompetensi, pengalaman auditor, akuntabilitas, etika profesi, *time budget pressure*, kompleksitas tugas dan *due professional care* sebagai variabel bebas terhadap kualitas audit para auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Kota Palembang. Responden yang dijadikan sampel adalah auditor yang bekerja pada Kantor akuntan publik di Kota Palembang. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 43 responden, Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, kompetensi, akuntabilitas, dan etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, selanjutnya pada variabel pengalaman auditor dan *due professional care* menunjukkan bahwa tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan untuk variabel *time budget pressure* dan kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

2.3 Kerangka Pemikiran

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



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian

2.3.1 Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Etika Auditor

Menururt Suprianto (2009), auditor cenderung akan berperilaku disfungsional dalam melakukan penugasan audit saat berada dalam kondisi *time budget pressure*. Akan tetapi para akuntan publik tetap harus menyadari adanya kebutuhan akan etika sebagai bentuk tanggungjawab kepada publik, klien, sesama praktisi, termasuk perilaku terhormat, bahkan jika hal tersebut berarti melakukan pengorbanan atas kepentingan pribadi (Arens, *et al*., 2014). Pada saat seseorang mulai memasuki karir profesionalnya, etika sebagian besar telah terbentuk. Namun,

etika ini dapat diperkuat atau sebaliknya hancur oleh budaya perusahaan di mana mereka bekerja. Pemahaman terhadap etika dan budaya sangat penting bagi auditor di Kantor Akuntan Publik sehingga seiring dengan berjalannya waktu dan pengaruh lingkungan yang akan membentuk perilaku etis. Berdasarkan apa yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat buat hipotesis sebagai berikut:

H1: Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap etika auditor

2.3.2 Pengaruh Independensi terhadap Etika Auditor

Seorang auditor harus melakukan tugasnya secara jujur disaat klien memberikan tuntutan demihasil yang menyenangkan bagi pihak manajemen sehingga muncul tekanan bagi auditor. Burhanudin (2017) menyatakan bahwa jika auditor memenuhi apa yang dikehendaki klien maka ia akan melanggar standar etika profesi yang ada, akan tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP nya. Dengan demikian kita dapat melihat bagaimana tantangan yang dihadapi KAP dalam mempertahankan independensi profesionalnya dan kepentingan mendapatkan klien. Berdasarkan apa yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat buat hipotesis sebagai berikut:

H2: Terdapat pengaruh independensi terhadap etika auditor

2.3.3 Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

Adanya hubungan antara tekanan anggaran waktu dan profesional terhadap kualitas audit menurut Pratiwi (2008) sebagai berikut: “Pengaruh positif yang ditimbulkan dari adanya tekanan *time budget* antara lain terpacunya kinerja auditor untuk dapat menyelesaikan pekerjaanya tepat pada waktunya. Sementara itu pengaruh negatif dari adanya tekanan time budget ini menimbulkan sikap dalam

tindakan profesional yang dapaat mengurangi kualitas audit dan laporan audit yang dihasilkan". Jadi berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu memberikan pengaruh terhadap profesionalisme auditor dan berimplikasi terhadap kualitas audit.

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

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

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

Time budget pressure telah menjadi masalah yangs serius bagi auditor berkaitan degan penugasan audit. Bahkan, beberapa auditor mengalami tekanan yang cukup besar ketika dihadapkan pada suatu penugasan audit dengan time budget yang sangat singkat dan tidak terukur. Tingkat *time budget pressure* yang tinggi akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional auditor tentu saja akan mempengaruhi kualitas audit. Berdasarkan apa yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat buat hipotesis sebagai berikut:

H2: Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit

2.3.4 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Lamanya hubungan dengan klien berpotensi mengurangi independensi seorang auditor. Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik, membatasi masa kerja auditor paling lama tiga tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai lima tahun. Munthe (2018) yang mengatakan bahwa lamanya hubungan kerja dengan klien dapat membuat auditor menjadi goyah karena kerjasama yang sudah lama mereka jalin selama ini sehingga independensi auditor menjadi tidak dapat dipercaya lagi.

Selain itu umumnya KAP tidak hanya memberikan jasa audit, melainkan juga jasa nonaudit yaitu berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan. Menurt Arens, *et al.*, (2014) konsultasi antara auditor dan pihak manajemen hanya bertujuan untuk memberikan rekomendasi kepada manajemen. Meskipun konsultasi dengan akuntan lainnya merupakan praktik yang umum, namun hal ini dapat mengakibatkan hilangnya

independensi dalam kondisi tertentu. Berdasarkan apa yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat buat hipotesis sebagai berikut:

H4: Terdapat pengaruh independensi terhadap kualitas auditor

2.3.5 Pengaruh Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat prinsip moral atau nilai. Dalam pengertian sempit, etika berarti seperangkat nilat atau prinsip moral yang berfungsi sebagai panduan untuk berbuat, bertindak atau berperilaku. Karena berfungsi sebagai panduan, prinsip-prinsip moral tersebut juga berfungsi sebagai kriteria untuk menilai benar salahnya perbuatan atau perilaku. Standar etika diperlukan bagi profesi audit karena auditor memiliki posisi sebagai orang kepercayaan dan menghadapi kemungkinan benturan-benturan kepentingan. Etika profesional bagi praktik akuntan di Indonesia ditetapkan oleh ikatan akuntan Indonesia dan disebut dengan kode etik akuntan Indonesia. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Lubis (2009) menunjukkan kode etik berpengaruh terhadap kualitas audit. Demikian pula Sari (2011) etika berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan apa yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat buat hipotesis sebagai berikut:

H5: Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas auditor

H6: Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit melalui etika auditor sebagai mediasi

H7: Terdapat pengaruh independensi terhadap kualitas audit melalui etika auditor sebagai mediasi