

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Beberapa teori pendukung diperlukan untuk mendeskripsikan proses penelitian yang dilakukan adalah definisi dari teori atribusi, kualitas audit, independensi, kompetensi, pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor. Teori tersebut digunakan sebagai referensi sehingga dapat melakukan pengukuran terhadap variabel yang diteliti.

2.1.1. Teori Atribusi

“Teori atribusi yang dicetuskan oleh Fritz Heider pada tahun 1958 adalah *grand theory* yang menjadi dasar dilakukannya penelitian ini. Teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tata cara berperilaku seseorang. Kita bisa menginterpretasikan suatu kejadian, alasan, sebab dan akibat dari perilaku kita dengan mempelajari teori atribusi” (Lubis, 2011:90). Teori ini dapat memberikan pemahaman bahwa reaksi seseorang terhadap kejadian dan peristiwa yang terjadi disekitar kita dengan memahami semua alasan yang ada pada diri kita. Teori atribusi mengupas tentang usaha apa yang dapat kita lakukan agar dapat memahami apa saja penyebab perilaku yang akan kita lakukan pada orang lain. Perilaku dari diri kita ditentukan oleh berbagai faktor yang terjadi dari internal (usaha, kemampuan, karakteristik) dan juga eksternal (keberuntungan, situasi tertentu dan kondisi lingkungan).

Teori atribusi diterapkan dengan menggunakan *locus of control* (variabel tempat pengendalian). Pengendalian internal dan eksternal adalah dua komponen yang digunakan dalam tempat pengendalian ini. Tempat pengendalian internal meliputi kemampuan, keahlian dan usaha yang muncul dari diri dalam individu dan dapat memberi pengaruh terhadap perilaku dan kinerjanya. Tempat pengendalian eksternal merupakan faktor yang berasal diluar kendali seseorang yang dapat mempengaruhi perilaku dan perasaan individu (Arrizqy, 2016).

Penelitian yang akan dilakukan menggunakan teori atribusi karena dalam penelitian akan dilakukan memiliki tujuan untuk mengetahui berbagai faktor dari diri auditor yang dapat berpengaruh terhadap hasil dari audit. Teori atribusi juga dapat berperan untuk menjelaskan karakteristik dari faktor internal maupun eksternal auditor dan kondisi lingkungan pada kualitas hasil audit. Kualitas hasil dari pekerjaan audit ditentukan berdasarkan karakteristik dan kondisi lingkungan kerja auditor. Faktor yang memengaruhi dari dalam diri auditor adalah meliputi kompetensi, independensi, pengalaman dan etika auditor sedangkan dari faktor luar diri auditor adalah adanya *time budget pressure* yang menentukan batas anggaran waktu audit dan berpengaruh pada hasil audit *quality*.

2.1.2. Kualitas Audit

Definsi dan pengertian dari kualitas audit sudah banyak dikemukakan oleh penelitian-penelitian terdahulu Proses audit bukanlah hanya sekedar proses untuk *mereview* laporan keuangan, tetapi juga sebagai proses untuk mengkomunikasikan secara benar dan tepat hasil audit laporan keuangan terhadap seluruh pihak yang membutuhkan dan digunakan untuk dasar keputusan yang akan diambil.

Sehubungan hal tersebut, auditor dituntut dapat menjaga dan mempertahankan audit *quality* dari proses audit yang dijalankan (Atiqoh dan Riduwan 2016).

Menurut IAPI (2018:3) “indikator kualitas audit yang baik adalah merupakan indikator penting bahwa audit yang berkualitas harus dilakukan sesuai prosedur oleh Akuntan Publik dan KAP dengan mengikuti standar profesi, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku”. Menurut Sukriah dkk. (2009) kualitas audit adalah hasil kinerja auditor yang berasal dari penetapan standar yang dilakukan dan laporan pemeriksaan yang bisa diandalkan.

Auditor dapat dikatakan telah bekerja dengan profesional apabila dalam proses audit telah mengikuti standar yang telah ditetapkan dan ukuran profesionalisme dari seorang auditor bukanlah kepuasan dari pihak yang meminta audit atau pihak auditee, melainkan adalah patuh pada standar audit (Rai, 2008). Kinerja auditor dapat dihubungkan dengan kualitas audit. Apa saja yang telah dilakukan auditor demi mencapai hasil dalam pekerjaannya merupakan hal yang berkaitan dengan kinerja auditor.

Menurut Kurnia (2014) kinerja auditor adalah suatu hasil pekerjaan yang diperoleh auditor saat menjalankan tugasnya berdasarkan pada pengalaman, kecakapan dan ketepatan waktu bekerja. Dari hasil kinerja auditor yang dihasilkan akan diukur kualitas auditnya, yang mana dalam kinerja yang baik akan membutuhkan pengalaman, kecakapan dan kesesuaian waktu yang telah ditentukan.

2.1.3. Kompetensi

Menurut IAPI (2018:5) “kompetensi adalah kemampuan auditor secara individu dalam mengaplikasikan ilmu yang dimiliki untuk merampungkan pekerjaan baik secara mandiri maupun dengan suatu tim yang berlandaskan kode

etik, Standar Profesional Akuntan Publik, dan ketentuan hukum yang berlaku. Kompetensi yang baik didapatkan auditor dengan mengikuti pendidikan bidang akuntansi pada perguruan tinggi, kegiatan pelatihan profesional dan pengembangan di tempat bekerja, yang pembuktiannya dilakukan dengan menerapkan pada praktik pengalaman kerja. IAPI mengakui kompetensi auditor dengan adanya sertifikasi profesi.”

Menurut Halim (2015:51) seorang auditor dalam menjalankan tugas audit harus dituntut untuk memiliki kompetensi teknis. Kompetensi yang dimaksud tersebut meliputi tiga faktor: 1) jenjang pendidikan formal yang ditempuh dalam perguruan tinggi dalam bidang akuntansi, juga meliputi ujian profesi untuk menjadi auditor, 2) pengalaman dan pelatihan dalam bidang auditing yang begitu praktis, dan 3) mengikuti pendidikan profesional dan berkelanjutan selagi berkarir menjadi auditor profesional.

Kompetensi adalah salah satu persyaratan bagi auditor agar dapat menjalankan tugas mengaudit secara baik, dan dapat dinilai menggunakan indikator pengetahuan umum, keahlian khusus, dan mutu personal (Sukriah dkk. 2009). Menurut Rai (2008:63), “kompetensi adalah salah satu persyaratan untuk auditor miliki agar dapat menjalankan pekerjaan dalam audit secara baik. Kompetensi yang harus dimiliki oleh auditor dalam bidang keuangan berbeda dengan kompetensi pada auditor kinerja.”

Kompetensi auditor adalah pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan auditor yang digunakan untuk menyelesaikan tugasnya. Kompetensi juga dapat dikatakan sebagai kemampuan individu untuk melakukan *perform* menyelesaikan

pekerjaannya sesuai dengan standar yang ditetapkan untuk karyawan, atau sebuah tingkah laku yang bisa dinilai atau diobservasi (Fuad, 2015).

Menurut Mulyadi (2002:58) kompetensi seorang auditor dapat diperoleh dengan pengalaman dan pendidikan. Setiap auditor harus berupaya meningkatkan profesionalisme dalam setiap tanggung jawab dan penugasannya, sesuai dengan prinsip etika. Dalam profesional kompetensi auditor terdiri dari :

1) Mencapai Profesional Kompetensi

Dalam memperoleh profesional kompetensi diperlukan tingginya standar Pendidikan umum yang dimiliki, dan juga mengikuti berbagai pendidikan khusus seperti ujian profesional dan pelatihan yang sesuai, serta memiliki pengalaman bekerja. Pola seperti ini menjadi program pengembangan anggota yang normal.

2) Pemeliharaan Profesional Kompetensi

- a) Kompetensi yang dimiliki mesti dijaga dan dipelihara dengan keinginan selalu terus belajar dan meningkatkan kompetensi profesional berkelanjutan selama hidup dalam profesi sebagai auditor.
- b) Dalam memelihara profesional kompetensi harus sadar dalam mempelajari perkembangan profesi akuntansi, diantaranya meliputi perkembangan terjadi bidang auditing, akuntansi, dan sebagainya, dalam lingkup nasional dan internasional yang relevan.
- c) Auditor diharuskan untuk melakukan pengendalian mutu yang dirancang untuk memastikan jasa audit yang diberikan sudah sesuai dengan standar internasional maupun nasional.

Berdasarkan berbagai penjelasan dan definisi yang telah diuraikan dapat disimpulkan kompetensi auditor merupakan kemampuan ahli auditor dari proses pendidikan, pengalaman dan pelatihan kerja yang berguna dalam menjalankan

tugas audit dengan baik dan benar. Dengan kompetensi yang mumpuni, auditor akan melaksanakan tugasnya dengan semakin baik sehingga dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

2.1.4. Independensi

Menurut Sukriah dkk. (2009) definisi dari independensi adalah auditor mempunyai kebebasan ketika berpenampilan dan juga bersikap dalam berhubungan dengan seluruh pihak berkaitan dengan audit yang sedang dilaksanakan. “Profesi auditing didasari oleh independensi, yang artinya bahwa auditor harus memiliki sikap netral dan objektif terhadap suatu entitas” (Boynton, 2003:66). Seseorang yang memiliki CPA (*Certified Public Accountants*) dan berprofesi menjadi akuntan publik diharuskan memiliki sikap yang independent, baik dalam penampilan maupun kenyataan saat melakukan tugas audit dan memberikans jasa attestasi lainnya (Boynton, 2003:103).

Dalam IAPI (2018:6) saat melaksanakan suatu perikatan audit, sikap independen merupakan faktor yang sangat mendasar dan penting yang harus dimiliki auditor. Seluruh auditor yang berada pada KAP, dan seluruh jaringan KAP harus dapat bersikap independen. Independensi auditor harus dijaga dalam setiap perikatan baik dalam penampilan (*independen in appereance*) dan pemikiran (*independen of mind*). Dukungan dan komitmen dari pimpinan sangat dibutuhkan oleh auditor dalam memahami ketentuan independensi dan etika dalam suatu perikatan agar dapat mewujudkan kepatuhan dalam menjalankan audit.

Menurut Halim (2015: 52) auditor dalam melaksanakan tugas audit, melaporkan temuan dan dalam memberikan pendapat harus bersikap independen dan terbebas dari pengaruh kepentingan dengan klien. Jika auditor tidak independen

dengan klien maka pernyataan yang diberikan auditor mengenai kewajaran atas laporan keuangan klien tidak bisa dibenarkan. Terdapat tiga aspek dalam independensi :

1) Independensi secara nyata (*infact*)

Diantara auditor dan perusahaan tidak memiliki kepentingan ekonomis berdasarkan keadaan dan fakta sebenarnya. Kejujuran yang tinggi dibutuhkan untuk auditor menjadi independen. Sehingga terdapat hubungan diantara objektivitas dengan independensi secara nyata.

2) Independensi dalam berpenampilan (*in appearance*)

Dalam pelaksanaan audit, independensi *in appearance* adalah cara pandang pihak lain yang diberikan pada auditor. Agar pihak lain dapat mempercayai objektivitas dan independensi, auditor harus bisa menjaga kedudukannya sebaik mungkin. Independensi *in appearance* merupakan hal yang penting untuk perkembangan pekerjaannya.

3) Independensi dalam keahlian (*in competence*)

Independensi dalam bidang hal keahlian, auditor memiliki hubungan dekat dengan kemampuan dan kompetensi auditor untuk menjalankan serta merampungkan tugasnya. Pada proses perencanaan, pelaksanaan pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit, auditor dituntut untuk menerapkan segala kemampuan ahli yang dimiliki dalam pemeriksaan dengan hati-hati dan seksama. Kecakapan profesional adalah independensi auditor yang berasal dari keahlian yang dimiliki.

Menurut Halim (2015:49) “dalam independensi sangat terkait erat pada independensi individual diri pribadi auditor dan independensi dalam profesi auditor dengan bersama-sama:”

- 1) *Independence Practitioner*, adalah sikap percaya diri dan pikiran tidak memihak yang bias berpengaruh pada pendekatan pemeriksaan auditor.
- 2) *Independence Profession*, adalah pandangan yang muncul pada masyarakat umum terhadap suatu kelompok profesi akuntan.

Berdasarkan Rahayu dan Suhayati (2010:51) diperlukan usaha dalam memelihara independensi auditor berupa dorongan atau persyaratan diantaranya:

- 1) Ketaatan hukum, terdapat sanksi hukuman untuk auditor yang tidak menjaga independensinya.
- 2) Standar umum audit, untuk pedoman agar auditor bersikap independen dalam segala hal selama penugasan audit.
- 3) Standar mutu, untuk mengendalikan mutu agar KAP dapat menerapkan prosedur dan kebijakan dalam menjamin seluruh staff independent dalam bersikap.
- 4) Komite audit, adalah komisaris dewan yang berasal dari perusahaan klien berkewajiban memberi bantuan agar auditor bersikap independen terhadap manajemen.
- 5) Komunikasi dengan auditor terdahulu, bertujuan untuk memperoleh informasi tentang integritas manajemen sebelum dilakukan penugasan.
- 6) Penjajagan, merupakan langkah yang dilakukan untuk mengetahui penerapan prinsip akuntansi yang dilakukan untuk meminimalisir ancaman independensi yang dilakukan oleh manajemen.

Berdasarkan penjelasan teori tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa independensi adalah sikap auditor untuk selalu netral dan objektif, terbebas dari pengaruh siapapun saat melakukan audit, memberikan laporan terhadap temuan dan pendapat atas laporan keuangan. Dengan independensi yang baik, maka auditor akan terbebas dari benturan kepentingan dalam melaksanakan tugasnya. Auditor akan memberikan pendapat sesuai dengan temuan fakta yang terjadi dilapangan selama proses audit berlangsung.

2.1.5. Pengalaman

Pengalaman kerja adalah pengetahuan yang dimiliki auditor saat melaksanakan pemeriksaan dilihat dari banyak pekerjaan audit yang dikerjakan dan berapa lama auditor bekerja (Sukriah dkk. 2009). Pengalaman merupakan ilmu pengetahuan yang diperoleh auditor setelah sekian lama menjalankan tugas audit. Pengalaman didefinisikan sebagai sebuah proses yang mengantarkan pada sebuah bentuk lebih tingginya perilaku seseorang (Sari, 2011). Seiring pengalaman kerja yang semakin lama dari auditor, maka dalam menghadapi suatu kejadian dalam audit, auditor dapat menyelesaikannya dengan kemampuan dan keahlian khusus yang dimiliki.

Pengalaman diperoleh auditor dari lamanya bekerja mengaudit yang mana dengan semakin banyaknya keterampilan dan pengetahuan yang diperoleh dalam mengaudit akan meningkatkan efektivitas kinerja auditor (Badara dan Saidin, 2013). Puspaningsih (2004) dalam Sari (2011) mengatakan seiring bertambahnya pengalaman yang dimiliki individu, akan meningkatkan keterampilan dalam bekerja, menyempurnakan cara berfikir, bersikap dan bertindak demi tercapainya tujuan yang telah direncanakan.

Menurut Bawono dan Singgih (2010) pengalaman adalah sebuah proses pengembangan potensi dan pembelajaran dalam bertindak yang didapatkan dari pembelajaran formal maupun non formal. Pengalaman adalah bagian penting dari audit dan menjadi faktor penting dalam penyusunan audit judgement (Mabruri dan Winarna, 2015).

Berdasarkan penjelasan teori yang telah diuraikan dapat disimpulkan pengalaman merupakan pengetahuan dan keterampilan yang diperoleh auditor semenjak berkarir dalam mengaudit. Pengalaman akan meningkat seiring lamanya jam praktik kerja auditor. Dengan pengalaman yang baik, maka auditor akan memiliki banyak pengetahuan dan keterampilan sehingga akan semakin efektif dalam melaksanakan tugasnya.

2.1.6. *Time Budget Pressure*

Menurut IAPI (2018:6) *time budget pressure* adalah alokasi waktu yang digunakan auditor yang dapat menentukan kualitas audit, hasil pekerjaan audit akan kurang maksimal jika alokasi waktu audit yang diberikan kurang, sebaliknya jika alokasi waktu dalam audit memadai akan memungkinkan auditor untuk melakukan, menyusun, menyetujui, dan menelaah berbagai prosedur dari perikatan audit. Pengalokasian waktu audit adalah bentuk komitmen yang diberikan oleh pimpinan KAP dalam menjamin kualitas.

Menurut Ariningsih dan Mertha (2017) alokasi penganggaran waktu dalam audit perlu dilakukan dengan tepat, tidak begitu cepat dan terlampau lama. Jika alokasi waktu dalam audit sangat sedikit, maka bisa menimbulkan perilaku yang kurang produktif karena terdapat sebagian pekerjaan dan prosedur yang tidak

dilakukan. Sebaliknya apabila jika anggaran waktu audit yang diberikan lama auditor menjadi kurang termotivasi dan menunda-nunda dalam melakukan pekerjaan.

Time budget pressure audit adalah tekanan yang diperoleh auditor selama masa kerja audit yang terjadi karena pengalokasian *audit time budget* (anggaran waktu audit) (Arrizqy, 2016). Menurut Latifa dan Ghozali (2015) tekanan anggaran waktu merupakan kondisi dimana auditor harus membatasi dengan ketat jumlah waktu dalam mengaudit demi tercapainya efisiensi terhadap anggaran waktu. Dengan demikian, perlu adanya anggaran waktu audit yang cukup agar semakin baiknya kualitas audit yang dihasilkan.

Menurut De Zoort dan Lord (1997) seorang auditor akan memberi *feedback* secara fungsional dan disfungsional jika menghadapi keterbatasan waktu audit. Secara fungsional berarti auditor merespon baik dan melakukan pekerjaan dan memanfaatkan anggaran waktu dengan sebaik mungkin. Secara disfungsional berarti tekanan waktu auditor akan menyebabkan penurunan kualitas audit .

Dari berbagai penjelasan teori dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) merupakan kondisi yang mana auditor diharuskan dapat mengalokasikan waktu secara realistis dan seefisien mungkin terhadap batasan waktu yang diberikan dalam audit. Anggaran waktu audit yang terlalu lama mengakibatkan auditor kurang memiliki motivasi untuk segera menyelesaikan pekerjaannya. Sedangkan jika anggaran waktu audit yang diberikan terlalu sempit mengakibatkan auditor tergesa-gesa dan mengabaikan prosedur dalam audit sehingga menurunkan kualitas audit.

2.1.7. Etika

Etika profesional dapat diartikan bahwa sikap setiap para anggota profesi harus bersikap realistis dan praktis tetapi juga harus dapat bersikap idealistis. Supaya etika memiliki arti dan fungsi dengan seharusnya, etika profesi auditor dituntut harus dapat bersikap diatas hukum dan sesuai standar ideal (absolut) (Halim, 2015:31). Menurut Agoes (2012:42) etika merupakan produk yang diperoleh dari rapat anggota kompartemen untuk menjalankan tugas dan fungsinya sebagai akuntan publik yang bersifat mengikat.

Etika auditor adalah pedoman, norma dan juga aturan yang mengatur seluruh sikap, perilaku, hak dan kewajiban seorang auditor agar bisa berperilaku etis dan memenuhi standar minimal profesi auditor (Arrizqy, 2016). Disebutkan dalam pembukaan Kode Etik etika profesi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI): mengungkapkan pengakuan tanggungjawab profesi kepada pengguna jasa audit, rekan, dan publik. Prinsip tersebut digunakan untuk panduan auditor untuk menjalankan tanggungjawab maupun perilaku profesionalnya dan menjadi landasan utama perilaku etika. Prinsip tersebut memerlukan tanggungjawab untuk selalu bertingkah laku baik, meskipun akan mengorbankan kepentingan dari auditor (Halim, 2015: 31).

Kerangka Kode Etik IAI yang terdapat pada Halim (2015: 32) sesuai pengesahan Kongres IAI ke VIII di Jakarta, ada tiga jenis:

1) Prinsip Etika

Menjadi rerangka utama yang mengatur etika anggota saat memberikan layanan profesionalnya. Aturan beretika adalah standar minimum yang harus dilaksanakan dan diterima, namun prinsip etika adalah pelaksanaan standar yang dilakukan tanpa paksaan.

2) Aturan Etika

Aturan etika harus diterapkan pada seluruh staf profesional (baik yang menjadi anggota Ikatan Akuntan Indonesia - Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP) atau tidak) juga seluruh staf IAI-KAP dan berada dalam lingkup KAP. Anggota KAP harus menaati peraturan etika dan rekan pimpinan KAP yang memiliki tanggungjawab atas hal tersebut. Delapan aturan yang terdapat pada Kode Etik Akuntan Indonesia adalah meliputi: a) obyektivitas, integritas, independensi, b) prinsip standar umum akuntansi c) *fee referal* dan komisi, d) *fee* profesional, e) tanggung jawab kepada klien, f) tanggung jawab dan praktik lain, dan g) tanggung jawab kepada rekan.

3) Interpretasi Aturan Etika

Merupakan pedoman penerapan pengaturan etika yang interpestasinya memperhitungkan repon dari anggota dan berbagai pihak yang memiliki kepentingan, dikeluarkan dari kompartemen KAP dengan tidak membatasi lingkup dan penerapannya.

Berdasarkan penjelasan teori tersebut dapat disimpulkan bahwa etika merupakan hasil dari rapat yang dilakukan oleh anggota kompartemen yang digunakan dalam menjalankan pekerjaan sebagai akuntan publik dan mengikat kepada anggota kompartemen. Etika sangat diperlukan oleh auditor, karena etika adalah yang mengatur sikap dan profesionalisme auditor dalam melakukan audit.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Riset dari Ramlah, Syah, dan Dara (2018) bertujuan mengetahui pengaruh variabel idependensi dan kompetensi pada audit *quality* yang dimoderasi etika

auditor studi empiris di KAP Kota Makasar. Hasil riset membuktikan independensi dan kompetensi auditor berpengaruh positif pada audit *quality*. Hasil dari uji moderasi menunjukkan bahwa etika auditor memperkuat pengaruh independensi pada audit *quality* dan etika auditor memperlemah hubungan kompetensi terhadap audit *quality*.

Riset terdahulu oleh Putri (2020) adalah untuk menguji bahwa pengalaman dan tekanan anggaran waktu auditor berpengaruh pada audit *quality* yang dimoderasi etika auditor pada auditor di KAP Kota DKI Jakarta. Hasil riset terdahulu yang telah dilakukan menunjukkan variabel pengalaman auditor memiliki pengaruh positif pada audit *quality* dan variabel *time budget pressure* mempengaruhi negatif pada audit *quality*. Hasil dari uji moderasi menunjukkan etika auditor memperkuat pengaruh variabel pengalaman dan memperlemah pengaruh variabel *time budget pressure* pada audit *quality*.

Riset terdahulu lainnya dilakukan oleh Prasanti, Ramadhanti dan Puspasari (2019) juga bermaksud melakukan uji pengaruh independensi, pengalaman kerja, dan kompetensi terhadap audit *quality* yang dimoderasi etika auditor pada auditor di KAP Kota DKI Jakarta. Hasil riset yang telah dilakukan menunjukkan variabel pengalaman kerja dan kompetensi auditor mempengaruhi secara signifikan dan positif pada audit *quality*, tetapi variabel independensi auditor berpengaruh negatif pada kualitas audit. Hasil dari uji moderasi mengindikasikan terjadi penguatan pengaruh variabel pengalaman kerja dan kompetensi auditor pada audit *quality* oleh etika auditor dan juga terjadi pelemahan variabel independensi terhadap variabel audit *quality* oleh etika auditor.

Riset terdahulu dari Hardiningsih, dkk (2020) bermaksud untuk mengetahui pengaruh independensi dan kompetensi auditor pada audit *quality* yang dimoderasi etika auditor pada auditor di Jawa Tengah dan DIY. Hasil riset menghasilkan kompetensi dan independensi berdampak positif pada audit *quality*. Hasil dari uji moderasi membuktikan etika auditor meningkatkan pengaruh variabel independensi dan kompetensi pada audit *quality*.

Riset terdahulu oleh Puspitasari, dkk (2020) memiliki tujuan menguji pengaruh skeptisisme profesional, kompetensi, masa audit, tekanan klien, *peer review*, dan layanan non audit pada audit *quality* dimoderasi etika auditor pada auditor KAP “**Big Ten**” Indonesia. Hasil riset membuktikan skeptisisme profesional dan kompetensi auditor memiliki pengaruh positif pada audit *quality*, selanjutnya masa audit, tekanan klien, *peer review*, dan layanan non audit tidak berpengaruh pada audit *quality*. Hasil dari uji moderasi menunjukkan etika auditor memperkuat pengaruh skeptisisme profesional dan kompetensi auditor pada audit *quality* dan etika auditor memperlemah pengaruh *peer review*, masa audit, tekanan klien, dan layanan non audit pada audit *quality*.

Riset terdahulu Kertrajasa, dkk (2019) bermaksud menguji pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi, *due professional care*, dan integritas yang dimoderasi etika auditor pada auditor di KAP Sumatra Selatan. Hasil riset yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi memiliki pengaruh positif pada audit *quality*, selanjutnya *due professional care*, independensi, pengalaman, dan integritas auditor berpengaruh negatif pada kualitas audit. Hasil dari uji moderasi

mengindikasikan etika auditor memperlemah independensi, pengalaman, kompetensi, *due professional care* dan integritas pada audit *quality*.

Penelitian terdahulu oleh Himmawan, dkk (2018) bermaksud mengetahui hubungan independensi dan kompetensi terhadap audit *quality* dan dimoderasi oleh etika auditor pada auditor di KAP Jawa Tengah dan Yogyakarta. Hasil riset membuktikan kompetensi berpengaruh positif pada audit *quality* sedangkan independensi mempengaruhi negatif terhadap audit *quality*. Hasil dari uji moderasi menunjukkan etika auditor meningkatkan hubungan independensi dengan audit *quality* dan etika auditor memperlemah hubungan kompetensi, terhadap audit *quality*.

Riset terdahulu Anugrah (2017) adalah untuk membuktikan hubungan independensi, kompetensi, dan *time budget pressure* pada audit *quality* yang dimoderasi etika auditor pada auditor di KAP Medan, Padang dan Batam. Hasil riset membuktikan *time budget pressure* dan independensi berpengaruh positif terhadap audit *quality*, kemudian kompetensi auditor tidak mempengaruhi audit *quality*. Hasil dari uji moderasi menunjukkan etika auditor melemahkan *time budget pressure*, kompetensi, dan independensi auditor pada audit *quality*.

Riset terdahulu oleh Arrizqy (2017) bermaksud menguji pengalaman, independensi, kompetensi, dan etika auditor terhadap audit *quality* dengan tekanan anggaran waktu audit sebagai moderasi variabel pada auditor di KAP Semarang. Hasil riset mengindikasikan independensi, pengalaman, kompetensi, dan etika auditor bersamaan mempunyai pengaruh positif pada audit *quality*. Independensi, kompetensi, dan etika auditor secara individu mempengaruhi positif pada audit

quality dan pengalaman memiliki pengaruh negatif pada kualitas audit. Hasil dari uji moderasi mengindikasikan tekanan anggaran waktu memperlemah pengaruh variabel kompetensi, pengalaman, independensi, dan etika pada audit *quality*.

Riset terdahulu yang dilakukan oleh Nurhayati (2015) bermaksud mengetahui hubungan independensi, pengalaman dan *time budget pressure* pada audit *quality* dimoderasi etika auditor pada auditor di KAP Bandung. Hasil riset membuktikan bahwa independensi, pengalaman, dan *time budget pressure* secara simultan mempengaruhi positif pada audit *quality*. Independensi dan pengalaman secara individu memiliki pengaruh positif pada audit *quality*, selanjutnya *time budget pressure* secara parsial memiliki pengaruh negatif terhadap audit *quality*. Hasil dari uji moderasi membuktikan etika auditor meningkatkan independensi, *time budget pressure*, dan pengalaman terhadap audit *quality*.

Riset terdahulu oleh Oklivia dan Marlinah (2014) bermaksud untuk menguji pengalaman, independensi, kompetensi, tekanan anggaran waktu, obyektivitas, dan integritas terhadap audit *quality* pada auditor di KAP Jakarta. Hasil riset yang telah dilakukan mengindikasikan integritas, obyektivitas dan pengalaman kerja mempengaruhi positif pada audit *quality*, selanjutnya independensi, tekanan anggaran waktu, dan kompetensi tidak mempengaruhi audit *quality*.

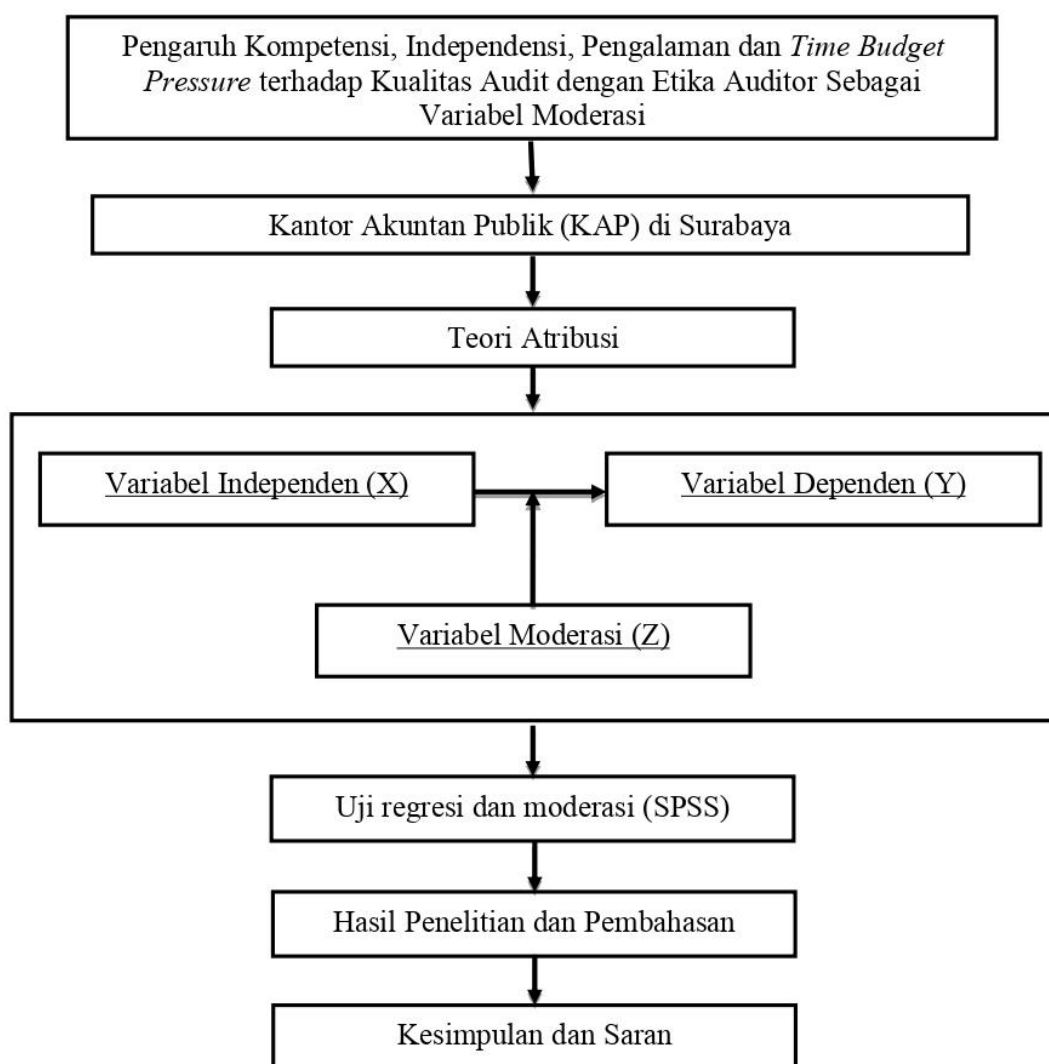
2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis

Penelitian yang dilakukan peneliti memiliki tujuan mengetahui hubungan independensi, pengalaman, kompetensi, dan *time budget pressure* pada audit *quality* yang dimoderasi etika auditor. Riset ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) Surabaya.

Hubungan dari variabel independensi, pengalaman, kompetensi, dan *time budget pressure* pada audit *quality* yang dimoderasi etika auditor jika dikaitkan dengan teori atribusi adalah untuk memberikan penjelasan pengaruh faktor eksternal maupun internal yang dapat mempengaruhi perilaku auditor saat melaksanakan tugas audit. Independensi, kompetensi, pengalaman dan etika auditor merupakan atribusi internal yang bersasal dari dalam diri auditor yang digunakan dalam riset yang dilakukan. Atribusi internal dapat berpengaruh secara langsung terhadap perilaku auditor dalam mekalukan pekerjaannya. Kompetensi akan menuntun auditor dalam penggunaan prosedur dan proses yang benar dalam melaksanakan tugas audit. Independensi menuntut auditor untuk menyelesaikan pekerjaan secara transparan dan objektif, dan memperoleh hasil yang sesungguhnya. Pengalaman dapat membawa auditor untuk meningkatkan kinerjanya agar lebih baik lagi. Etika yang dimiliki auditor akan meningkatkan integritas dan tanggung jawab auditor dalam proses penugasannya secara profesional, sehingga diperoleh hasil yang baik. Keahlian yang dimiliki auditor berdasarkan lama bekerja akan menjadikan auditor lebih tanggap dan tangkas untuk menghadapi berbagai kondisi yang terjadi selama pelaksanaan tugas audit.

Atribusi eksternal yang digunakan peneliti adalah *time budget pressure*. Atribusi eksternal secara tidak langsung dapat mempengaruhi perilaku auditor selama penugasan audit. Atribusi eksternal *time budget pressure* audit akan memberikan tekanan sehingga dapat mempengaruhi dan merubah perilaku auditor. Tekanan tersebut dapat memicu auditor untuk bekerja lebih baik dan bisa juga menjadi beban bagi auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya.

Riset yang dilakukan adalah untuk mengetahui hubungan variabel independen pada variabel dependen dengan variabel moderasi, riset ini dianalisis menggunakan aplikasi SPSS kemudian diuji dengan uji regresi linier berganda dan uji moderasi. Hasil dari uji akan dilakukan dianalisis pada bab pembahasan dan diakhiri dengan kesimpulan dan saran dari hasil riset. Berdasarkan uraian masalah, dapat dirumuskan kerangka pemikiran teoritis dari penelitian yang akan dilakukan seperti gambar dibawah ini:



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual Penelitian

2.3.1. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut IAPI (2018:5) “kompetensi adalah kemampuan auditor secara individu dalam mengaplikasikan ilmu yang dimiliki untuk merampungkan pekerjaan baik secara mandiri maupun dengan suatu tim yang berlandaskan kode etik, Standar Profesional Akuntan Publik, dan ketentuan hukum yang berlaku. Kompetensi yang baik didapatkan auditor dengan mengikuti pendidikan bidang akuntansi pada perguruan tinggi, kegiatan pelatihan profesional dan pengembangan di tempat bekerja, yang pembuktiannya dilakukan dengan menerapkan pada praktik pengalaman kerja.” IAPI mengakui kompetensi auditor dengan adanya sertifikasi profesi. Menurut Mulyadi (2002: 58) kompetensi seorang auditor dapat diperoleh dengan pengalaman dan pendidikan. Berdasarkan penjelasan teori yang telah dijelaskan, kompetensi merupakan kemahiran auditor dimiliki melalui proses pelatihan, pengalaman, dan pendidikan yang berguna untuk menyelesaikan tugasnya dengan baik. Dengan membaiknya kompetensi auditor, maka auditor akan melaksanakan tugasnya dengan baik dan kualitas hasil pekerjaan juga akan menjadi baik.

Riset terdahulu tentang pengaruh kompetensi pada kualitas audit sudah banyak ditemukan. Hasil riset terdahulu mengindikasikan hasil tidak sama antara riset yang dilakukan. Riset oleh Ramlah, dkk. (2018), Prasanti, dkk. (2019), Hardiningsih, dkk. (2019), Puspitasari, dkk. (2019), Kertarajasa, dkk. (2019), Himmawan dkk. (2018), Arrizqy (2016) membuktikan kompetensi auditor berpengaruh positif pada audit *quality*. Riset lainnya oleh Anugrah (2017) dan Oklivia dan Marlinah (2014) menghasilkan kompetensi auditor tidak mempengaruhi audit *quality*.

Hasil *riset* tersebut membuktikan berdasarkan keahlian yang auditor miliki berpengaruh pada audit *quality*. Seiring tingginya kompetensi auditor juga akan meningkatkan hasil dari audit *quality*. Berdasarkan *riset* terdahulu dan penjelasan teori, hipotesis dari *riset* yang dilakukan adalah:

H1: kompetensi auditor mempengaruhi audit *quality*.

2.3.2. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

“Profesi auditing didasari oleh independensi, yang artinya bahwa auditor harus memiliki sikap netral dan objektif terhadap suatu entitas” (Boynton, 2003:66). Menurut Halim (2015: 52) auditor dalam melaksanakan tugas audit, melaporkan temuan dan dalam memberikan pendapat harus bersikap independen dan terbebas dari pengaruh kepentingan dengan klien. Berdasarkan penjelasan teori yang telah diuraikan dapat disimpulkan independensi adalah sikap auditor untuk netral dan objektif terbebas dari pengaruh berbagai pihak dalam melakukan audit, memberikan pendapat dan melaporkan temuan atas laporan keuangan. Dengan independensi yang baik, maka auditor akan terbebas dari benturan kepentingan dalam melaksanakan tugasnya. Auditor akan memberikan pendapat sesuai dengan temuan fakta yang terjadi sehingga hasil pekerjaan audit juga akan semakin meningkat.

Riset terdahulu mengenai hubungan independensi auditor pada audit *quality* sudah banyak ditemukan. Hasil *riset* terdahulu mengindikasikan hasil yang tidak sama antara *riset* yang dilakukan. Penelitian yang dilakukan oleh Ramlah, dkk. (2018), Hardiningsih, dkk. (2019), Anugrah (2017), Arrizqy

(2016) dan Nurhayati (2015) menghasilkan independensi auditor berpengaruh positif pada audit *quality*. Sedangkan riset lainnya dari Kertarajasa, dkk. (2019) dan Himmawan dkk. (2018) mengindikasikan independensi auditor berpengaruh negatif pada audit *quality*. Penelitian lainnya dari Prasanti, dkk (2019) dan Oklivia dan Marlinah (2014) menunjukkan independensi auditor tidak mempengaruhi audit *quality*.

Hal tersebut membuktikan dengan adanya independensi yang baik dapat mempengaruhi hasil dari audit *quality*. Semakin meningkatnya independensi auditor akan meningkatkan audit *quality*. Berdasarkan penjelasan teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari penelitian yaitu :

H₂: independensi auditor berpengaruh terhadap audit *quality*.

2.3.3. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit

Pengalaman adalah ilmu dan *knowledge* didapat auditor berdasarkan sekian lama menjalankan tugas audit. Pengalaman didefinisikan sebagai sebuah proses yang mengantarkan pada sebuah bentuk lebih tingginya perilaku seseorang (Sari, 2011). Pengalaman diperoleh auditor dari lamanya bekerja mengaudit yang mana dengan semakin banyaknya keterampilan dan pengetahuan yang diperoleh dalam mengaudit akan meningkatkan efektivitas kinerja auditor (Badara dan Saidin, 2013). Berdasarkan penjelasan teori dapat ditarik kesimpulan pengalaman merupakan keterampilan dan pengetahuan yang dimiliki auditor setelah lama berkarir dalam pekerjaan audit. Pengalaman akan meningkat seiring lamanya jam praktik kerja auditor. Dari pengalaman

yang dimiliki, auditor akan mempunyai banyak pengetahuan dan keterampilan sehingga akan semakin efektif dalam melaksanakan tugasnya. Semakin baik pengalaman yang auditor miliki maka akan meningkatkan audit *quality*.

Penelitian terdahulu mengenai hubungan pengalaman auditor pada audit *quality* sudah banyak ditemukan. Riset terdahulu memberikan hasil yang tidak sama antara riset yang dilakukan. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2020), Prasanti, dkk (2019), Arrizqy (2016), dan Oklivia dan Marlinah (2014) mengindikasikan pengalaman auditor memiliki pengaruh positif pada audit *quality*. Riset yang lain dilakukan Kertarajasa, dkk. (2019) mengindikasikan pengalaman auditor berpengaruh negatif pada audit *quality*.

Hal tersebut menunjukkan dengan pengalaman dari auditor akan mempengaruhi hasil audit *quality*. Seiring tinggi pengalaman auditor maka semakin meningkatkan hasil audit *quality*. Dari uraian teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari penelitian yang dilakukan yaitu :

H3: pengalaman auditor berpengaruh terhadap audit *quality*.

2.3.4. Pengaruh *Time Budget Pressure* Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Ariningsih dan Mertha (2017) alokasi penganggaran *time budget* dalam audit perlu dilakukan dengan tepat, tidak begitu cepat dan terlampaui lama. Jika alokasi waktu dalam audit sangat sedikit, maka bisa menimbulkan perilaku yang kurang produktif karena terdapat sebagian pekerjaan dan prosedur yang tidak dilakukan. Sebaliknya apabila jika anggaran waktu audit yang diberikan lama auditor menjadi kurang termotivasi dan

menunda-nunda dalam melakukan pekerjaan. Tekanan anggaran waktu adalah kondisi auditor harus dapat membatasi dengan ketat batasan waktu dalam mengaudit demi tercapainya efisiensi terhadap anggaran waktu. Dengan demikian, perlu adanya anggaran waktu audit yang cukup agar semakin baiknya kualitas audit yang dihasilkan. (Latifa dan Ghozali, 2015). Berdasarkan penjelasan teori dapat ditarik kesimpulan tekanan anggaran waktu merupakan keadaan auditor diharuskan mengalokasikan waktunya dengan efisien dan realistis terhadap batasan waktu yang diberikan dalam audit. Jika alokasi waktu dalam audit cukup lama akan menyebabkan auditor kurang termotivasi untuk segera menyelesaikan pekerjaannya. Sedangkan jika alokasi waktu yang diberikan terlalu sedikit mengakibatkan auditor tergesa-gesa dan mengabaikan prosedur dalam audit sehingga menurunkan audit *quality*. Seiring baik dan efisien *time budget* yang digunakan auditor maka akan meningkatkan hasil audit *quality*.

Riset terdahulu tentang hubungan *time budget pressure* auditor pada audit *quality* sudah banyak ditemukan. Riset terdahulu memberikan hasil yang tidak sama antara riset yang dilakukan. Riset yang dilakukan Anugrah (2017) mengindikasikan tekanan anggaran waktu auditor mempengaruhi positif pada audit *quality*. Selanjutnya riset dilakukan Putri (2020), Nurhayati (2015) membuktikan tekanan anggaran waktu auditor mempengaruhi negatif pada audit *quality*. Riset dilakukan Oklivia dan Marlinah (2014) menunjukkan tekanan anggaran waktu auditor tidak berpengaruh pada audit *quality*.

Hal tersebut mengindikasikan dengan tingkat *time budget pressure* auditor akan berpengaruh pada hasil audit *quality*. Seiring efisien tingkat *time*

budget pressure auditor akan meningkatkan hasil audit *quality*. Berdasarkan penjelasan teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari penelitian yang dilakukan yaitu :

H4: *time budget pressure* auditor berpengaruh terhadap audit *quality*.

2.3.5. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Etika Auditor

Penelitian terdahulu tentang hubungan kompetensi auditor pada audit *quality* yang dimoderasi etika auditor telah banyak ditemukan. Etika auditor disini adalah moderating variabel yang memperkuat atau memperlemah pengaruh variabel kompetensi auditor pada audit *quality*. Riset terdahulu mengindikasikan hasil yang tidak sama antara riset yang dilakukan. Riset oleh Hardiningsih, dkk. (2019), Prasanti, dkk (2019), dan Puspitasari, dkk (2019), membuktikan etika auditor meningkatkan pengaruh hubungan variabel kompetensi terhadap audit *quality*.

Sedangkan riset oleh Ramlah, dkk. (2018), Kertarajasa, dkk. (2019), Himmawan dkk. (2018), dan Anugrah (2017) membuktikan bahwa etika auditor memperlemah pengaruh hubungan variabel kompetensi terhadap audit *quality*. Berdasarkan penjelasan teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari riset yang dilakukan yaitu :

H5: etika auditor memoderasi pengaruh hubungan variabel kompetensi pada audit *quality*.

2.3.6. Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Etika Auditor

Riset terdahulu tentang hubungan independensi auditor pada audit *quality* dimoderasi etika auditor telah banyak ditemukan. Etika auditor disini adalah moderating variabel yang memperkuat atau memperlemah pengaruh variabel independensi auditor pada audit *quality*. Riset terdahulu mengindikasikan hasil yang tidak sama antara riset yang dilakukan. Riset oleh Ramlah, dkk. (2018), Hardiningsih, dkk. (2019), Himmawan dkk. (2018), dan Nurhayati (2015) menunjukkan etika auditor meningkatkan pengaruh hubungan variabel independensi pada audit *quality*.

Sedangkan riset yang dilakukan Prasanti, dkk (2019), Kertarajasa, dkk. (2019), dan Anugrah (2017) membuktikan etika auditor memperlemah pengaruh hubungan variabel independensi pada audit *quality*. Berdasarkan uraian teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari riset yang dilakukan yaitu:
H6: etika auditor memoderasi pengaruh hubungan variabel independensi pada audit *quality*.

2.3.7. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Etika Auditor

Riset terdahulu tentang hubungan pengalaman auditor terhadap audit *quality* yang dimoderasi etika auditor telah banyak ditemukan. Etika auditor disini adalah moderating variabel yang memperkuat atau memperlemah

pengaruh variabel pengalaman auditor pada audit *quality*. Riset terdahulu mengindikasikan hasil yang tidak sama antara riset yang dilakukan. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2020), Prasanti, dkk (2019), dan Nurhayati (2015) menunjukkan etika auditor meningkatkan pengaruh hubungan variabel pengalaman pada kualitas audit.

Sedangkan riset oleh Kertarajasa, dkk. (2019) membuktikan etika auditor memperlemah pengaruh hubungan variabel pengalaman pada audit *quality*. Berdasarkan penjelasan teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari penelitian yang dilakukan yaitu:

H7: etika auditor memoderasi pengaruh hubungan variabel pengalaman pada audit *quality*.

2.3.8. Pengaruh *Time Budget Pressure* Auditor terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi Etika Auditor

Riset terdahulu tentang hubungan *time budget pressure* auditor pada audit *quality* dimoderasi etika auditor telah banyak ditemukan. Etika auditor disini sebagai moderating variabel yang memperkuat atau memperlemah pengaruh variabel *time budget pressure* auditor pada audit *quality*. Hasil riset terdahulu mengindikasikan hasil berbeda antara riset yang dilakukan. Riset oleh Nurhayati (2015) menunjukkan etika auditor memperkuat pengaruh hubungan variabel *time budget pressure* pada audit *quality*.

Sedangkan riset oleh Putri (2020), dan Anugrah (2017) menunjukkan etika auditor melemahkan pengaruh hubungan variabel *time budget pressure* terhadap audit *quality*. Berdasarkan penjelasan teori dan riset terdahulu maka hipotesis dari riset yang dilakukan yaitu :

H8: etika auditor memoderasi pengaruh hubungan variabel *time budget pressure* pada audit *quality*.