

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Kualitas Audit

2.1.1. Definisi Kualitas Audit

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien (Tandiontong, 2016). Maka dari itu, seorang auditor harus memberikan informasi yang tepat sehingga informasi tersebut dapat menunjukkan nilai dari suatu perusahaan.

Kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP akan bermanfaat bagi pihak pemakai laporan keuangan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Proses audit yang dilakukan secara efektif akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, relevan, dapat dipercaya, dan dapat diandalkan.

2.1.2. Indikator Kualitas Audit

Tandiontong (2016) mengatakan bahwa kualitas audit diukur dengan menggunakan indikator kualitas audit yang seimbang (keuangan dan non keuangan) dari empat kategori, yaitu:

1. Input, tercermin dalam karakteristik individu seperti:
 - a. *Incentives* dan motivasi
 - b. Skeptisisme profesional
 - c. Pengetahuan dan keahlian
 - d. Tekanan dalam perusahaan

2. Proses. Kualitas audit dipengaruhi oleh karakteristik yang melekat pada proses audit, seperti:
 - a. Pertimbangan dalam proses audit
 - b. Produksi audit
 - c. Penilaian risiko
 - d. Prosedur analitis
 - e. Memperoleh dan mengevaluasi bukti audit
 - f. Negosiasi auditor-klien
 - g. *Review dan quality control*
3. Hasil, tercermin dalam berbagai karakteristik yang dapat diamati
 - a. *Adverse outcomes*
 - b. Kualitas laporan keuangan
 - c. *Audit reports*
 - d. Hasil tinjauan peraturan dan standar umum audit
4. Konteks audit
 - a. Kompensasi mitra audit
 - b. *Abnormal audit fees*
 - c. *Non-audit fees*
 - d. *Audit fee premium*
 - e. *Audit tenure*
 - f. *Market perceptions of audit quality*

2.1.3. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Menurut Tandiontong (2016), kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain:

1. *Reasonable assurance* (Jaminan yang layak)

Jaminan yang layak merupakan jaminan yang tinggi, tetapi bukan pada tingkat tinggi atau mutlak (*absolute level of assurance*). Jaminan yang layak dicapai ketika seorang auditor memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat (*sufficient appropriate audit evidence*) untuk menekan risiko audit bawaan.

2. *Audit scope* (Lingkup audit)

Umumnya, lingkup pekerjaan auditor dan opini auditor dibatasi pada semua hal yang bersifat material yang didasarkan pada kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Akan tetapi, hal ini tidak menjamin keberhasilan dan daya bertahan entitas itu di masa mendatang. Setiap perluasan dari tanggung jawab audit yang utama, seperti yang mungkin diterapkan dalam ketentuan perundang-undangan, mewajibkan auditor untuk melaksanakan pekerjaan tambahan dan memodifikasi atau memperluas laporan auditor sesuai dengan perluasan tanggung jawabnya.

3. *Material misstatement* (Salah saji yang material)

Salah saji material yang ada di dalam laporan keuangan bisa terjadi secara sendiri-sendiri atau bersama. Salah saji material yang terjadi dapat berupa salah saji yang tidak dikoreksi (*uncorrected*

misstatement) dan pengungkapan yang menyesatkan. Bahkan salah saji dapat berupa kesalahan (*error*) atau kecurangan (*fraud*).

4. *Assertion* (Asersi)

Asersi merupakan pernyataan yang diberikan oleh manajemen secara eksplisit maupun implisit dan merupakan bagian dari laporan keuangan. Asersi berhubungan dengan pengakuan (*recognition*), pengukuran (*measurement*), penyajian (*presentation*), dan pengungkapan (*disclosure*) dari berbagai unsur laporan keuangan.

Variabel kualitas audit akan diukur dengan menggunakan empat indikator di atas. Pada variabel kualitas audit, kuesioner yang dimodifikasi menggunakan kuesioner yang diadopsi dari Suwantari dan Adi (2020). Dalam penelitian ini, kualitas audit akan diuji dengan faktor-faktor seperti akuntabilitas, skeptisisme profesional, dan *time budget pressure*.

2.2. Akuntabilitas

2.2.1. Definisi Akuntabilitas

Tetlock (1984) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Akuntabilitas juga dapat diuraikan sebagai kewajiban untuk menjawab dan menjelaskan kinerja dari tindakan seseorang atau badan kepada pihak-pihak yang memiliki hak untuk meminta jawaban atau keterangan dari orang atau badan yang telah diberikan wewenang untuk mengelola sumber daya tertentu.

Dari penjelasan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas merupakan suatu kewajiban dalam diri auditor untuk melakukan dan menyelesaikan tugas audit secara benar, dan mempertanggungjawabkan hasil audit yang telah ia lakukan.

2.2.2. Pengukuran Akuntabilitas

Menurut Libby dan Luff (1993), terdapat tiga indikator akuntabilitas yaitu:

1. Motivasi dalam menyelesaikan pekerjaan

Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Dalam melakukan tugas audit, auditor dituntut untuk mengumpulkan bukti-bukti audit dan dapat menyelesaikan tugasnya secara tepat dan benar. Hal ini sangat dipengaruhi oleh besarnya motivasi yang dimiliki oleh auditor itu sendiri.

2. Usaha atau daya pikir dalam menyelesaikan pekerjaan

Hal ini terkait dengan seberapa besar usaha (daya pikir) yang diberikan auditor untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan dalam kondisi apapun. Orang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar dibanding dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan.

3. Keyakinan akan hasil pekerjaannya

Indikator ini terkait dengan keyakinan bahwa sebuah pekerjaan akan diperiksa atau dinilai oleh orang lain maka dapat meningkatkan

keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas. Seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh supervisor/manajer/pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah.

Ketiga variabel diatas akan menjadi dimensi pengukuran untuk variabel akuntabilitas. Pengukuran variabel akuntabilitas dalam penelitian ini menggunakan kuesioner yang diadopsi dari penelitian Pintasari (2015).

2.3. Skeptisisme Profesional

2.3.1. Definisi Skeptisisme Profesional

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai sikap auditor yang mencakup pikiran yang mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Sedangkan Standar Auditing (SA 200) mengartikan skeptisisme profesional sebagai:

“suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit.”

Sikap skeptisisme profesional sangat penting untuk dimiliki oleh auditor guna mendapatkan informasi yang kuat, yang digunakan sebagai dasar bukti yang relevan sehingga dapat mendukung pemberian opini atas kewajaran laporan keuangan. Arens, dkk (2012) menjelaskan bahwa sebagai seorang auditor profesional harus terhindar dari kecerobohan serta sikap asal percaya, tetapi auditor tidak diharapkan untuk membuat suatu pertimbangan yang sempurna

dalam setiap kesempatan. Oleh karena itu, sikap mental auditor yang bebas pengaruh, tidak berpihak pada siapapun dan jujur sangat diperlukan untuk mempertahankan kebebasannya dalam memberikan pendapat sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik.

2.3.2. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional

Menurut Hurt, dkk (2010) dalam Sayed, dkk (2010), karakteristik skeptisisme profesional dibentuk oleh beberapa faktor, yaitu:

1. Memeriksa dan menguji bukti (*Examination of Evidence*)

Karakteristik yang berhubungan dengan pemeriksaan dan pengujian bukti terdiri dari *questioning mind*, *suspension on judgment*, dan *search for knowledge*.

2. Memahami penyedia informasi (*Understanding Evidence Providers*)

Karakteristik yang berhubungan dengan pemahaman akan penyedia informasi yaitu *interpersonal understanding*.

3. Mengambil tindakan atas bukti (*Acting in The Evidence*)

Karakteristik yang berhubungan dengan pengambilan tindakan atas bukti yaitu *self-confidence* dan *self-determination*.

2.3.3. Karakteristik Skeptisisme Profesional

Menurut Hurt, dkk (2010) dalam Sayed, dkk (2010) karakteristik skeptisisme profesional yaitu:

1. *Questioning Mind*

Questioning mind yaitu karakter skeptis seseorang untuk mempertanyakan alasan penyesuaian dan pembuktian akan sesuatu.

Karakter ini dibentuk dari beberapa indikator, yaitu:

- a. Menolak suatu pernyataan atau *statement* tanpa pembuktian yang jelas.
- b. Mengajukan banyak pertanyaan untuk pembuktian akan suatu hal.

2. *Suspension on Judgment*

Suspension on judgment yaitu karakter skeptis yang mengindikasikan seseorang butuh waktu lebih lama untuk membuat pertimbangan yang matang, dan menambahkan informasi tambahan untuk memperkuat pertimbangan tersebut. Karakter ini dibentuk dari beberapa indikator, yaitu:

- a. Membutuhkan informasi yang lebih lama.
- b. Membutuhkan waktu yang lama namun matang untuk membuat suatu keputusan.
- c. Tidak akan membuat keputusan jika semua informasi belum terungkap.

3. *Search of Knowledge*

Search of knowledge yaitu karakter skeptis seseorang yang didasari oleh rasa ingin tahu (*curiosity*) yang tinggi. Karakter ini dibentuk dari beberapa indikator, yaitu:

- a. Berusaha untuk mencari dan menemukan informasi baru.

- b. Merupakan sesuatu yang menyenangkan jika menemukan hal-hal baru.
- c. Tidak akan membuat keputusan jika semua informasi belum terungkap.

4. *Interpersonal Understanding*

Interpersonal understanding yaitu karakter skeptis seseorang yang dibentuk dari pemahaman tujuan, motivasi, dan integritas dari penyedia informasi. Karakter ini dibentuk dari beberapa indikator, yaitu:

- a. Berusaha untuk memahami perilaku orang lain.
- b. Berusaha untuk memahami alasan mengapa seseorang berperilaku.

5. *Self-Confidence*

Self-Confidence yaitu sikap seseorang untuk percaya diri secara profesional untuk bertindak atas bukti yang sudah dikumpulkan.

Karakter ini dibentuk dari indikator:

- a. Percaya akan kapasitas dan kemampuan diri sendiri.

6. *Self-Determination*

Self-Determination yaitu sikap seseorang untuk menyimpulkan secara objektif atas bukti yang sudah dikumpulkan. Karakter ini dibentuk dari beberapa indikator, yaitu:

- a. Tidak langsung menerima atau membenarkan pernyataan dari orang lain.
- b. Berusaha untuk mempertimbangkan penjelasan orang lain.

- c. Menekankan pada suatu hal yang bersifat tidak konsisten.
- d. Tidak mudah dipengaruhi oleh orang lain atau suatu hal.

2.3.4. Unsur-Unsur Skeptisisme Profesional

International Federation of Accounting (IFAC) dalam Tuanakotta (2014) mendefinisikan unsur-unsur skeptisisme profesional ke dalam empat unsur, yaitu:

1. *A critical assessment*

Adanya penilaian yang kritis dan tidak menerima begitu saja untuk setiap informasi yang diberikan oleh manajemen klien.

2. *With a questioning mind*

Cara berpikir seorang auditor untuk terus-menerus bertanya dan mempertanyakan tentang kelengkapan dan keakuratan informasi yang diberikan oleh manajemen klien.

3. *Of the validity of audit evidence obtained*

Auditor harus memastikan validitas dari bukti audit yang didapat atau diperoleh.

4. *Alert to audit evidence that contradicts*

Auditor diharuskan untuk waspada terhadap semua bukti audit yang kontradiktif.

5. *Brings into question the reliability of document and responses to inquiries and other information*

Auditor harus terus-menerus mempertanyakan tentang keandalan dokumen dan peka terhadap setiap tanggapan atas semua pertanyaan serta informasi klien.

6. *Obtained from management and those charged with governance*

Data yang diperoleh dari manajemen harus dikoordinasikan kepada pihak yang berwenang dalam pengelolaan perusahaan.

2.3.5. Kewaspadaan Skeptisisme Profesional

Berdasarkan SPAP (2011), skeptisisme profesional mencakup kewaspadaan terhadap:

1. Bukti audit yang bertentangan dengan bukti audit lain yang diperoleh.
2. Informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti audit.
3. Keadaan yang mengindikasikan adanya kemungkinan kecurangan.
4. Kondisi yang menyarankan perlunya prosedur audit tambahan selain yang disyaratkan oleh standar audit.

Sedangkan menurut Tuanakotta (2014), petunjuk ringkas mengenai kewaspadaan profesional dalam menghadapi kemungkinan kecurangan yaitu:

1. Sadar bahwa manajemen selalu bisa membuat kecurangan
 - a. Manajemen berada dalam posisi meniadakan (*override*) pengendalian intern yang baik.
 - b. Anggota tim audit harus mengesampingkan kepercayaan mereka bahwa manajemen jujur dan punya integritas, sekalipun pengalaman dalam audit yang lalu menunjukkan mereka jujur dan punya integritas.

2. Sikap berpikir yang selalu mempertanyakan
Buat penilaian kritis tentang validnya bukti audit yang diperoleh.
3. Waspada
 - a. Apakah bukti audit bertentangan dengan atau mempertanyakan keandalan?
 - b. Dokumen dan tanggapan terhadap pertanyaan auditor?
 - c. Semua informasi lain yang diperoleh dari manajemen?
4. Menerapkan sikap hati-hati, jangan:
 - a. Mengabaikan situasi aneh atau luar biasa.
 - b. Menggeneralisasikan kesimpulan mengenai pengamatan audit.
 - c. Menggunakan asumsi keliru dalam menentukan sifat, waktu pelaksanaan, dan luasnya prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil atau temuannya.
 - d. Menerima bukti audit yang kurang persuasif, dengan harapan manajemen jujur dan punya integritas.
 - e. Menerima representasi dari manajemen sebagai substitusi dari bukti audit yang cukup dan tepat yang seharusnya diperoleh.

2.3.6. Pengukuran Skeptisisme Profesional

Menurut Arens, dkk (2012), terdapat empat indikator yang digunakan untuk mengukur skeptisisme profesional yaitu:

1. Melaksanakan tugas dengan sikap tekun dan penuh hati-hati.
2. Tidak mudah percaya dengan bukti audit yang telah disediakan.

3. Selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.
4. Selalu mengumpulkan bukti audit yang detail dan cukup sesuai dengan audit yang akan dilakukan.

Keempat variabel di atas menjadi dimensi pengukuran untuk variabel skeptisisme profesional. Penelitian ini akan diukur menggunakan kuesioner yang diadopsi dari penelitian Suwantari dan Adi (2020) untuk mengukur variabel skeptisisme profesional.

2.4. *Time Budget Pressure*

2.4.1. Definisi *Time Budget Pressure*

Tekanan anggaran waktu merupakan kendala yang terjadi dalam perikatan audit karena keterbatasan sumber daya waktu untuk melaksanakan seluruh tugas audit (DeZoort dan Lord, 1997). Sedangkan menurut Sososutikno (2013), *time budget pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku. Hal ini berbeda dengan konsep *time budget* dimana *time budget* dijelaskan hanya sebagai suatu alat yang digunakan untuk menilai seorang auditor dalam menyelesaikan auditnya tepat waktu sesuai waktu yang telah diberikan. Adanya tekanan anggaran waktu yang sangat ketat akan menurunkan kinerja auditor. Waktu yang terlalu singkat dapat membuat seorang auditor merasa tertekan dan kesulitan dalam menemukan bukti-bukti audit sehingga auditor tidak mampu melaporkan seluruh temuan audit yang berimbas pada menurunnya kualitas audit yang dihasilkan. Keadaan seperti ini

menjadi tantangan tersendiri bagi seorang auditor, karena dalam kompleksitas tugas yang semakin tinggi dan anggaran waktu yang terbatas, auditor dituntut untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

2.4.2. Dampak Adanya *Time Budget Pressure*

DeZoort dan Lord (1997) mengatakan bahwa terdapat tiga dampak dari tekanan waktu, diantaranya:

1. *Impacting attitudes* (mempengaruhi sikap)

Sikap seseorang dapat dilihat pengaruhnya pada tingkat stres yang dimiliki, seperti adanya perasaan kegagalan, ketidakpuasan dalam bekerja, serta adanya rotasi pekerjaan yang tidak diinginkan seseorang.

2. *Impacting intention* (mempengaruhi tujuan)

Ditinjau menggunakan indikator seseorang dapat menerbitkan laporan sebelum batas waktu yang ditentukan, serta menerima bukti-bukti audit yang diperlukan.

3. *Impacting behavior* (mempengaruhi perilaku)

Perilaku seseorang dipengaruhi oleh beberapa hal yaitu diberhentikan dalam pekerjaan secara tiba-tiba dan saat seseorang tidak menerapkan kode etik auditor yang telah ditetapkan dalam standar.

2.4.3. Pengukuran *Time Budget Pressure*

Menurut Willett dan Page (1996), indikator dari tekanan anggaran waktu yaitu:

1. Pemahaman auditor atas tekanan waktu

Pemahaman tentang *time budget* penting untuk diketahui karena bisa melihat seberapa besar auditor merasakan tekanan yang ditimbulkan dari adanya *time budget*. Jika auditor memiliki pemahaman yang tinggi terhadap *time budget* maka tekanan yang timbul akan rendah dan begitu pula sebaliknya.

2. Tanggung jawab auditor atas tekanan waktu

Auditor semestinya memahami tanggung jawab yang harus diselesaikan dan target yang harus dicapai serta wajib menjaga proses auditnya supaya berjalan efisien dan sesuai dengan jadwal yang ditetapkan.

3. Penilaian kinerja yang dilakukan oleh atasan

Tekanan waktu merupakan alat bagi manajer untuk mengukur kinerja auditor. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengetahui sejauh mana auditor memenuhi anggaran waktu yang ditetapkan. Namun, penilaian yang dilakukan oleh atasan terkadang memberikan tekanan bagi auditor dalam menjalankan tugasnya serta kualitas audit yang dihasilkan.

Sedangkan dalam Penelitian Anugrah (2017), terdapat dua indikator yang digunakan untuk mengukur *time budget pressure* yaitu:

1. Sikap auditor memanfaatkan waktu.
2. Sikap auditor dalam penurunan kualitas audit.

Kedua variabel di atas akan digunakan penulis sebagai indikator pada variabel tekanan anggaran waktu. Penelitian ini menggunakan kuesioner yang diadopsi dari penelitian Anugrah (2017) untuk mengukur variabel tekanan anggaran waktu.

2.5. Kerangka Konseptual

2.5.1. Teori Keagenan

Teori keagenan digunakan sebagai landasan pemikiran dalam penelitian ini. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), teori agensi merupakan hubungan antara *principal* dan *agent* dengan anggapan bahwa setiap individu terdorong atas kepentingan masing-masing yang menyebabkan konflik kepentingan antara kedua belah pihak. Selain itu, *agent* yaitu manajer memiliki lebih banyak informasi mengenai perusahaan dibandingkan dengan *principal* yaitu pemilik yang tidak dapat mengawasi secara langsung kegiatan operasional perusahaan sehingga dapat memicu adanya ketimpangan informasi yang sering disebut dengan asimetri informasi (Jensen dan Meckling, 1976). Berdasarkan pada pemaparan Jensen dan Meckling (1976), *asymmetric information* dapat menimbulkan dua permasalahan, yaitu:

1. *Moral Hazard*, yaitu permasalahan yang timbul dikarenakan agen tidak melaksanakan hal yang sudah disepakati dalam kontrak kerja bersama.
2. *Adverse Selection*, yaitu suatu situasi atau keadaan dimana *principal* tidak bisa mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil agen merupakan keputusan yang benar-benar didasarkan oleh informasi, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian tugas.

Teori keagenan dipakai untuk membantu auditor sebagai pihak ketiga untuk mengerti serta memahami konflik kepentingan yang dapat timbul antara *agent* dan *principal*. Demi mengurangi adanya permasalahan mengenai perbedaan kepentingan ini, diperlukan adanya pihak independen yang dapat menjadi pihak penengah dalam mengatasi konflik tersebut yang lebih dikenal sebagai independen auditor (Tandiontong, 2016). Oleh sebab itu, peran akuntan publik sangat diperlukan dalam terlaksananya hubungan yang ada dalam teori keagenan.

2.5.2. Hubungan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Tetlock (1984) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Dalam masa pandemi Covid-19 ini, auditor dituntut untuk mampu bertanggung jawab perihal penemuan bukti audit yang cukup dan tepat sebelum menerbitkan laporan audit. Batasan yang ditetapkan oleh pemerintah seperti pembatasan akses perjalanan dan pengurangan tim audit untuk mematuhi protokol kesehatan menghambat auditor dalam penemuan bukti audit secara tepat waktu. Maka, dalam masa pandemi ini auditor dituntut untuk mengasah pengetahuan yang dimiliki sebagai alternatif lain untuk tetap dapat menemukan bukti audit yang cukup dan tepat. Sehingga dalam hal ini, seorang auditor pastinya akan dituntut untuk bisa dapat menggunakan dan mengoperasikan teknologi serta fasilitas yang ada. Sebagai contoh, seorang auditor bisa menggunakan beberapa kamera pengawas untuk melakukan pemeriksaan fisik pada perusahaan yang tidak bisa dilakukan secara langsung. Penempatan kamera tersebut dimaksudkan agar pemeriksaan yang dilakukan oleh

auditor tetap dapat memberikan gambaran yang detail dan spesifik agar mampu memberikan bukti audit yang cukup. Oleh karena itu, dalam masa pandemi ini dibutuhkan motivasi yang tinggi dalam diri seorang auditor untuk dapat menyelesaikan pekerjaannya baik secara langsung maupun tidak langsung, sehingga kualitas audit yang dihasilkan pun tetap akan baik. Selain itu, daya pikir dan usaha yang dilakukan auditor juga sangat dibutuhkan melalui alternatif-alternatif baru yang diberikan oleh auditor untuk menghadapi pandemi ini agar hasil audit dapat sesuai dengan standar yang ditetapkan. Hasil audit yang bebas dari penyimpangan dan sesuai dengan standar akan meningkatkan kualitas dari hasil audit tersebut. Disisi lain, seorang auditor harus memiliki keyakinan akan hasil pekerjaannya baik dari alternatif yang diberikan ataupun kesanggupannya dalam menjalankan proses auditnya. Apabila auditor memiliki keyakinan tinggi terhadap hasil pekerjaannya dan dapat mempertanggungjawabkan hasil pekerjaannya tersebut, maka kualitas hasil audit juga akan meningkat walaupun banyaknya tekanan yang diberikan oleh auditor akibat pandemi Covid-19 yang sedang berlangsung.

2.5.3. Hubungan Skeptisisme Profesional terhadap Kualitas Audit

Standar Auditing (SA 200) mengartikan skeptisisme profesional sebagai:

“suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit.”

Semakin tinggi sikap skeptisisme profesional yang dimiliki oleh auditor, maka akan sangat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Adanya pandemi Covid-19, seorang auditor harus dapat melakukan kegiatan

profesionalnya dan memberikan jasanya dengan cara menjaga dan memelihara sikap skeptisisme profesional serta bertindak dengan penuh kehati-hatian dan ketelitian terhadap apapun yang disampaikan oleh klien sesuai dengan standar profesi dan etika profesi yang berlaku. Selain itu, sikap skeptisisme profesional perlu dipertajam sebab kecenderungan kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan yang akan banyak terjadi pada kondisi pandemi saat ini. Sebagai contoh, dalam masa pandemi ini sebagian besar manajemen di perusahaan tidak terbuka atas kondisi perusahaan sehingga laporan yang diberikan kepada auditor tidak relevan. Selain itu, adanya keterbatasan auditor untuk melakukan pemeriksaan secara langsung, berpotensi untuk perusahaan memanipulasi laporan ataupun bukti fisik yang akan diberikan dan diperiksa oleh auditor melalui *daring*. Dalam hal ini, komunikasi yang dilakukan oleh auditor dan manajemen serta pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan tidak berjalan dengan baik selama masa pandemi ini sehingga adanya uraian yang tidak disajikan secara spesifik terhadap kondisi dan tingkat ketidakpastian operasi perusahaan. Oleh karena itu, skeptisisme profesional merupakan keharusan dalam setiap penugasan auditor. Auditor harus bisa memberikan keyakinan yang memadai bahwa bukti audit telah terpenuhi dan sesuai untuk mendukung temuan dan kesimpulan auditor sehingga kualitas audit dapat tercapai. Sikap auditor yang bebas pengaruh, tidak mudah berpihak dan jujur akan sangat diperlukan dalam mempertahankan kebebasannya untuk memberikan pendapat sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Namun, jika tingkat skeptisisme profesional yang dimiliki auditor rendah maka

akan menyebabkan kegagalan dalam menemukan kecurangan sehingga auditor tidak dapat memenuhi tuntutan untuk memberikan laporan audit yang berkualitas.

2.5.4. Hubungan *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

Time budget pressure adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2013). Tekanan anggaran waktu yang sangat ketat akan menyebabkan turunnya kualitas audit. Adanya pandemi Covid-19 menyebabkan penyelesaian audit berkualitas tinggi memerlukan waktu tambahan sehingga mempengaruhi tenggat waktu pelaporan. Oleh sebab itu, konsekuensi yang akan diterima auditor yaitu perlunya menunda laporan auditnya dan jika tetap tidak terselesaikan maka auditor perlu untuk memodifikasi laporan auditnya untuk mencerminkan bahwa auditor belum dapat memperoleh bukti audit yang diperlukan. Sebagai contoh, dalam masa pandemi ini beberapa perusahaan meminta auditornya untuk melakukan percepatan pada proses auditnya. Namun, dari pihak auditor sendiri memerlukan waktu yang lebih banyak dikarenakan dalam masa pandemi ini pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor tidak dilakukan secara langsung atau jika dilaksanakan secara langsung pun, akan dilakukan secara berkala sesuai dengan aturan yang berlaku. Oleh sebab itu, permintaan klien untuk mempercepat proses pemeriksaan dan penerbitan laporan audit menjadi beban tambahan untuk auditor di masa pandemi ini. Sehingga, beberapa kasus menunjukkan bahwa beberapa auditor terpaksa untuk meminta perpanjangan tenggat waktu penyampaian laporan auditnya. Hal ini menjelaskan bahwa tekanan anggaran

waktu yang diterima auditor semasa pandemi ini sangat berdampak pada kualitas audit yang akan dihasilkan. Jika seorang auditor tersebut mampu untuk memanggul beban waktu yang diberikan dalam masa pandemi ini, maka kualitas audit yang dihasilkan pun akan tetap baik. Akan tetapi, jika auditor tersebut tidak mampu untuk mengejar tuntutan waktu yang diberikan, maka kualitas audit yang dihasilkan pun menjadi rendah.

2.6. Penelitian Terdahulu

Suwantari dan Adi (2018) menemukan bahwa *locus of control*, pengalaman, skeptisisme profesional, dan *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Nurfadilah dan Nurhuda (2020) menemukan bahwa *due professional care* dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Octaviani dan Puspitasari (2018) menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hariani (2019) menemukan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit sedangkan skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pintasari (2015) menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Purwaningsih (2018) menemukan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Tabel 2.1.

Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil Penelitian
-----	----------	----------	--------	------------------

1.	Suwantari dan Adi (2020)	Independen: $X_1 = \text{Locus of Control}$ $X_2 = \text{Pengalaman Profesional}$ $X_3 = \text{Skeptisisme}$ $X_4 = \text{Time Budget Pressure}$ Dependen: $Y = \text{Kualitas Audit}$	Kantor Akuntan Publik di Bali	1. <i>Locus of control</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 4. <i>Time budget pressure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
2.	Nurfadilah dan Nurhuda (2020)	Independen: $X_1 = \text{Due Professional Care}$ $X_2 = \text{Akuntabilitas}$ Dependen: $Y = \text{Kualitas Audit}$	Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan	1. <i>Due professional care</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
3.	Octaviani dan Puspitasari (2018)	Independen: $X_1 = \text{Independensi}$ $X_2 = \text{Pengalaman Kerja}$ $X_3 = \text{Due Professional Care}$ $X_4 = \text{Akuntabilitas}$ $X_5 = \text{Time Budget Pressure}$ $X_6 = \text{Kompleksitas Audit}$ Dependen:	Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta	1. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. <i>Due professional care</i>

		Y=Kualitas Audit		<p>berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p> <p>4. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p> <p>5. <i>Time budget pressure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</p> <p>6. Kompleksitas audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</p>
4.	Hariani (2019)	<p>Independen:</p> <p>$X_1=Time\ Budget\ Pressure$</p> <p>$X_2=Locus\ of\ Control$</p> <p>$X_3=Independence$</p> <p>$X_4=Professional\ Skepticism$</p> <p>$X_5=Audit\ Judgment$</p> <p>Dependen:</p> <p>Y=Kualitas Audit</p>	Kantor Akuntan Publik di Indonesia	<p>1. <i>Time budget pressure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</p> <p>2. <i>Locus of control</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p> <p>3. <i>Independence</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p> <p>4. <i>Professional skepticism</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p> <p>5. <i>Audit judgment</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p>

5.	Pintasari (2015)	Independen: X1=Kompetensi X2=Akuntabilitas X3=Bukti Audit Dependen: Y=Kualitas Audit	Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta	1. Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Bukti audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
6.	Purwaningsih (2018)	Independen: X1=Skeptisisme Profesional X2= <i>Time Budget Pressure</i> X3=Kode Etik Profesi Akuntan Publik X4=Kompetensi Dependen: Y=Kualitas Audit	Kantor Akuntan Publik di Tangerang dan Tangerang Selatan.	1. Skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. <i>Time budget pressure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 3. Kode etik profesi akuntan publik berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 4. Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Sumber: Penelitian terhadulu

2.7. Pengembangan Hipotesis

2.7.1. Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Tetlock (1984) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua

tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Dalam masa pandemi Covid-19 ini, auditor dituntut untuk mampu bertanggung jawab perihal penemuan bukti audit yang cukup dan tepat sebelum menerbitkan laporan audit. Batasan yang ditetapkan oleh pemerintah seperti pembatasan akses perjalanan dan pengurangan tim audit untuk mematuhi protokol kesehatan menghambat auditor dalam penemuan bukti audit secara tepat waktu. Maka, dalam masa pandemi ini auditor dituntut untuk mengasah pengetahuan yang dimiliki sebagai alternatif lain untuk tetap dapat menemukan bukti audit yang cukup dan tepat. Sehingga dalam hal ini, seorang auditor pastinya akan dituntut untuk bisa dapat menggunakan dan mengoperasikan teknologi serta fasilitas yang ada. Sebagai contoh, seorang auditor bisa menggunakan beberapa kamera pengawas untuk melakukan pemeriksaan fisik pada perusahaan yang tidak bisa dilakukan secara langsung. Penempatan kamera tersebut dimaksudkan agar pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor tetap dapat memberikan gambaran yang detail dan spesifik agar mampu memberikan bukti audit yang cukup. Oleh karena itu, dibutuhkan motivasi yang tinggi, daya pikir ataupun usaha dari auditor, serta keyakinan terhadap terhadap hasil pekerjaannya. Apabila auditor memiliki keyakinan tinggi terhadap hasil pekerjaannya dan dapat mempertanggungjawabkan hasil pekerjaannya tersebut, maka kualitas hasil audit juga akan meningkat walaupun banyaknya tekanan yang diberikan oleh auditor akibat pandemi Covid-19 yang sedang berlangsung. Maka, dalam proses audit rasa tanggung jawab atau sikap akuntabilitas harus dimiliki oleh auditor karena akan berpengaruh pada kualitas hasil laporan yang dikerjakan.

Semakin tinggi akuntabilitas yang dimiliki oleh auditor, maka akan meningkatkan kualitas hasil auditnya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurfadilah dan Nurhuda (2020) memberikan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Octaviani dan Puspitasari (2018) dan Pintasari (2015) yang mengatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan teori dan hasil penelitian yang telah diuraikan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_{a1} = Akuntabilitas auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2.7.2. Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Kualitas Audit

Standar Auditing (SA 200) mengartikan skeptisisme profesional sebagai:

“suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit.”

Adanya pandemi Covid-19, seorang auditor harus dapat melakukan kegiatan profesionalnya dan memberikan jasanya dengan cara menjaga dan memelihara sikap skeptisisme profesional serta bertindak dengan penuh kehati-hatian dan ketelitian terhadap apapun yang disampaikan oleh klien sesuai dengan standar profesi dan etika profesi yang berlaku. Selain itu, sikap skeptisisme profesional perlu dipertajam sebab kecenderungan kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan yang akan banyak terjadi pada kondisi pandemi saat ini. Sebagai contoh, dalam masa pandemi ini sebagian besar

manajemen di perusahaan tidak terbuka atas kondisi perusahaan sehingga laporan yang diberikan kepada auditor tidak relevan. Selain itu, adanya keterbatasan auditor untuk melakukan pemeriksaan secara langsung, berpotensi untuk perusahaan memanipulasi laporan ataupun bukti fisik yang akan diberikan dan diperiksa oleh auditor melalui *daring*. Dalam hal ini, komunikasi yang dilakukan oleh auditor dan manajemen serta pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan tidak berjalan dengan baik selama masa pandemi ini sehingga adanya uraian yang tidak disajikan secara spesifik terhadap kondisi dan tingkat ketidakpastian operasi perusahaan. Oleh karena itu, skeptisisme profesional merupakan keharusan dalam setiap penugasan auditor. Tingginya sikap skeptisisme profesional yang dimiliki oleh auditor dalam masa pandemi ini akan meningkatkan kemampuan auditor dalam menemukan kecurangan yang terjadi dengan cara mengembangkan pencarian informasi-informasi tambahan jika terdeteksi adanya gejala kecurangan. Saat auditor kritis terhadap bukti yang telah ditemukan dan selalu waspada terhadap bukti yang kontradiktif maka kualitas audit yang dihasilkan pun lebih baik. Oleh karena itu, semakin tinggi sikap skeptisisme profesional yang dimiliki auditor, maka kualitas audit yang dihasilkan pun juga akan tinggi.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Suwantari dan Adi (2020) memberikan hasil bahwa skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil dari penelitian Suwantari dan Adi (2020) juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Hariani (2019) yang juga menyatakan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan

teori dan hasil penelitian yang telah diuraikan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_{a2} = Skeptisisme Profesional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2.7.3. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

Time budget pressure adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2013). Adanya pandemi Covid-19 menyebabkan penyelesaian audit berkualitas tinggi memerlukan waktu tambahan sehingga mempengaruhi tenggat waktu pelaporan. Maka, konsekuensi yang akan diterima auditor yaitu perlunya menunda laporan auditnya dan jika tetap tidak terselesaikan maka auditor perlu untuk memodifikasi laporan auditnya untuk mencerminkan bahwa auditor belum dapat memperoleh bukti audit yang diperlukan. Jika seorang auditor tersebut mampu untuk memanggul beban waktu yang diberikan dalam masa pandemi ini, maka kualitas audit yang dihasilkan pun akan tetap baik. Akan tetapi, jika auditor tersebut tidak mampu untuk mengejar tuntutan waktu yang diberikan, maka kualitas audit yang dihasilkan pun menjadi rendah. Oleh sebab itu, semakin baik *time budget pressure* yang dimiliki seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan juga akan semakin baik.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Suwantari dan Adi (2020) memberikan hasil bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun, berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Octaviani

dan Puspitasari (2018) yang memberikan hasil bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Disisi lain, Hariani (2019) juga sependapat dengan penelitian Octaviani dan Puspitasari (2018) yang memberikan hasil bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian Purwaningsih (2018) memberikan hasil bahwa *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan teori dan hasil penelitian yang telah diuraikan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan dalam Penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_{a3} = *Time Budget Pressure* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.