

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Teori Atribusi**

Penelitian ini didasari oleh teori atribusi, dimana teori tersebut menerangkan bahwa individu hendak berupaya menganalisa alasan suatu peristiwa terjadi serta hasil analisisnya akan memengaruhi perilakunya dimasa depan (Ivancevich, Konopaske, dan Matteson, 2006). Teori atribusi menurut Ikhsan dan Ishak (2005) merupakan suatu proses untuk menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilaku seseorang. Teori ini ingin menjelaskan tentang perilaku seseorang terhadap peristiwa di sekitarnya dan mengetahui alasan-alasan melakukan perilaku seperti itu. (Fauzan, Julianto dan Sari, 2021)

Teori atribusi yang dikemukakan oleh Robbins (2006) menjelaskan perilaku seseorang yang disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Jadi dapat disimpulkan bahwa teori atribusi adalah teori yang menjelaskan upaya untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain. Teori atribusi mengacu pada bagaimana seseorang menafsirkan alasan tindakan dirinya sendiri atau orang lain, dimana ditentukan secara eksternal atau internal. Apa yang dimaksud faktor internal yaitu sikap, karakter, sifat, serta lainnya.

Perilaku seseorang menurut teori atribusi dipengaruhi oleh beberapa faktor penyebab baik dari dalam (faktor internal) maupun dari luar (faktor eksternal). Dalam penelitian ini, teori atribusi digunakan untuk menjelaskan pengaruh

kompetensi, moral reasoning dan profesionalisme auditor internal terhadap kualitas audit. Kompetensi, moral reasoning dan profesionalisme merupakan faktor-faktor internal yang mempengaruhi kualitas audit (Linting, 2013).

Teori atribusi menjelaskan bahwa individu hendak berupaya menganalisa alasan suatu peristiwa terjadi serta hasil analisisnya akan memengaruhi perilakunya dimasa depan, dengan adanya proses analisis tersebut maka akan muncul motif dan dasar penyebab perilaku seorang auditor terhadap kualitas audit. Teori atribusi dapat membantu memahami bagaimana individu menghubungkan profesionalisme mereka dengan perilaku profesional dalam audit. (Fauzan, Julianto dan Sari, 2021).

Seperti telah dipaparkan bahwa teori atribusi menjelaskan tentang sebab perilaku manusia yang dapat disebabkan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal yaitu faktor yang mencakup moral reasoning sebagai tindakan seseorang untuk menentukan perilaku yang salah atau benar sesuai dengan nilai-nilai norma dan kode etik yang berlaku, sifat, dan sikap auditor dalam melaksanakan audit. Teori atribusi menurut Linting (2013) dapat digunakan untuk memahami bagaimana individu menilai dan mengatribusikan kompetensi mereka dalam melakukan audit. Individu mungkin menghubungkan kompetensi mereka dengan faktor-faktor seperti pendidikan, pelatihan, pengalaman kerja, dan kemampuan teknis.

Menurut Evia, Santoso dan Nurcahyono (2022), teori atribusi berhubungan langsung dengan sikap dan karakteristik individu yang mampu digunakan untuk memperkirakan perilaku seseorang dalam menemui keadaan tertentu. Oleh karena

itu, teori atribusi menjadi dasar penelitian ini untuk menilai kompetensi, *moral reasoning* dan profesionalisme seorang auditor dalam memberi kualitas audit berdasarkan perilaku dan pengetahuan yang diperoleh sesuai kondisi internal maupun eksternal yang pernah dialami.

### **2.1.1. Kualitas Audit**

Kualitas audit merupakan hal penting yang harus diperhatikan oleh auditor dalam proses audit. Kualitas audit biasanya diukur dengan pendapat profesional auditor yang didukung oleh bukti dan penilaian objektif, dimana auditor memberikan pelayanan yang berkualitas kepada pemegang saham jika mereka memberikan laporan audit yang independen, dapat diandalkan dan didukung dengan bukti audit yang memadai (Schäfer, 2006). Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi (Christiawan, 2002). Sikap Profesional tercermin pada pelaksanaan kualitas yang merupakan karakteristik atau tanda suatu profesi atau seorang profesional. Audit didefinisikan oleh Meutia (2004) sebagai proses mengurangi misalignment informasi antara manajer dan pemegang saham dengan menggunakan pihak eksternal untuk memberikan dukungan laporan keuangan. Kualitas audit adalah kemungkinan gabungan untuk menemukan dan melaporkan kesalahan material dalam laporan keuangan (DeAngelo, 1981). Kualitas audit dipandang sebagai kemampuan untuk meningkatkan kualitas pelaporan keuangan suatu perusahaan. Audit berkualitas tinggi diharapkan dapat meningkatkan kepercayaan investor. Berdasarkan penelitian Suwandi

(2021) munculnya pandemi mempengaruhi kualitas audit yang disebabkan karena adanya penurunan biaya audit, tantangan dalam asesmen *going concern*, rendahnya tingkat keandalan bukti audit, adanya pengurangan gaji karyawan dan personel audit. Hal ini membuat proses kerja yang dilakukan oleh auditor menjadi kurang maksimal.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka 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 (Tjun, Marpaung dan Setiawan, 2012). Dalam penelitian Deis dan Giroux (1992), empat hal diperkirakan terkait dengan kualitas audit, yaitu (1) jumlah waktu auditor bekerja dengan perusahaan, (2) jumlah klien, (3) status keuangan klien, dan (4) review terhadap pihak ketiga. Dalam Widagdo (2002) disajikan lima perspektif kualitas audit, antara lain: (1) Pendekatan *transcendental*, yaitu kualitas dapat dirasakan tetapi sulit didefinisikan, dan (2) Pendekatan berbasis produk, yaitu kualitas adalah sesuatu yang dapat diukur, (3) Pendekatan berbasis pengguna, di mana kualitas tergantung pada siapa yang melihatnya, (4) Pendekatan berbasis manufaktur, yang mendefinisikan kualitas sebagai kesesuaian atau persyaratan, dan (5) Pendekatan berbasis nilai, yang berasal dari nilai dan harga dari

perspektif kualitas. Berdasarkan uraian tersebut, kualitas audit dalam penelitian ini adalah sejauh mana auditor dapat mendeteksi dan melaporkan ketidakpatuhan terhadap prinsip pelaporan keuangan klien dengan mengacu pada standar yang berlaku.

Pada penelitian ini, dimensi kualitas audit yang akan digunakan berdasarkan Amrin Siregar dalam Tandiontong (2015) yaitu: (1) Orientasi masukan (*Input Orientation*), meliputi : Penugasan personel oleh KAP untuk melaksanakan perjanjian, Konsultasi, Supervisi, Pengangkatan, Pengembangan profesi, Promosi dan Inspeksi, (2) Orientasi proses (*Processes Orientation*), meliputi independensi, kepatuhan pada standar audit, pengendalian audit dan kompetensi auditor, (3) Orientasi keluaran (*Output Orientation*) meliputi : Kinerja auditor, penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien dan *due professional care*.

### **2.1.2. Kompetensi**

Kompetensi auditor mengacu pada kemampuan auditor dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup spesifik untuk melakukan audit secara objektif, cermat dan teliti (Hartono, 2019). Auditor yang berpendidikan tinggi akan memiliki banyak pengetahuan tentang area yang terlibat dan akan dapat menemukan masalah secara lebih mendalam. Selanjutnya dengan cakupan pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah melacak perkembangan yang semakin

kompleks sehingga auditor akan mampu melakukan audit yang berkualitas tinggi (Luh, Erni dan Sujana, 2015). Azwar (2004) mendefinisikan orang yang kompeten sebagai orang yang dapat melakukan pekerjaannya dengan mudah, cepat dan intuitif dengan keterampilannya dan membuat sedikit atau tanpa kesalahan. Sebagaimana dikemukakan oleh Bedard dalam Pratama (2013) keahlian atau kompetensi diwujudkan dalam pengalaman audit sebagai orang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas.

Kompetensi auditor merupakan keterampilan dalam melakukan proses audit secara objektif (Lee dan Stone, 1995). Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI) (2011), kegiatan audit dikatakan memenuhi syarat apabila telah sesuai dengan standar audit yang berlaku (GAAS) dan standar pengendalian kualitas. Merujuk pada artikel Respons Auditor atas pandemi *Covid-19* (2020) yang diterbitkan institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), terdapat beberapa standar audit yang harus diperhatikan dalam melakukan audit di tengah pandemi *Covid-19*:

- Penerapan SA 315 - Pengindentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya.
- Penerapan SA 330 - Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai.

- Penerapan SA 501 Bukti Audit - Pertimbangan Spesifik atas Unsur pilihan.
- Penerapan SA 540 - Audit atas Estimasi Akuntansi, termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang Bersangkutan.
- Penerapan SA 560 - Peristiwa Kemudian.
- Penerapan SA 570 - Kelangsungan Usaha.
- Penerapan SA 600 - Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan Grup.
- Penerapan SA 700 - Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan.
- Penerapan SA 705 - Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen.
- Penerapan SA 720 - Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Auditan.

Kompetensi adalah aspek pribadi seseorang yang memungkinkannya mencapai kinerja maksimal (Alim, Hapsari dan Purwanti, 2007). Kusharyanti (2003) menunjukkan bahwa auditor harus memiliki 5 jenis pengetahuan, yaitu (1) pengetahuan audit umum, (2) pengetahuan domain fungsional, (3) pengetahuan tentang isu-isu akuntansi terbaru, (4) pengetahuan khusus industri, dan (5) bisnis umum dan pengetahuan pemecahan masalah. Sementara Tubbs (1992) menyebutkan memiliki pengalaman, auditor akan memiliki keuntungan

dalam (1) menemukan perbedaan, (2) memahaminya secara akurat, dan (3) menemukan alasannya. Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor adalah pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor untuk melakukan audit secara objektif, cermat dan teliti.

Pada penelitian ini, dimensi kompetensi yang akan digunakan berdasarkan Tjun, Marpaung dan Setiawan (2012) yaitu: (1) Pengetahuan, meliputi: Pengetahuan prinsip akuntansi dan standar audit, pengetahuan jenis industri klien, pengetahuan kondisi perusahaan klien, pendidikan formal yang sudah ditempuh, pelatihan dan keahlian khusus; (2) Pengalaman, meliputi: Lama melakukan audit, jumlah klien yang sudah diaudit dan jenis perusahaan yang sudah diaudit.

### **2.1.3. Moral Reasoning**

Moralitas adalah tata cara dalam hidup atau praktik yang berkaitan dengan nilai-nilai moral, larangan, perilaku yang salah atau benar, dan juga mengacu pada baik buruknya perilaku manusia (Mukino, Purnomo dan Suntoro, 2016). Penalaran moral dapat didefinisikan baik sebagai penjelasan tentang bagaimana seorang individu harus berperilaku, atau sebagai alasan yang muncul ketika membenarkan atau mengkritik perilaku. Penalaran moral ada untuk menunjukkan mengapa suatu tindakan dianggap salah, atau mengapa suatu keputusan dianggap benar. Dengan demikian, penalaran moral memberikan alasan untuk mengikuti atau menentang keyakinan moral dalam upaya untuk membuktikan



apakah keyakinan itu benar atau salah (Fox dan DeMarco, 1990 dalam Gaffikin dan Lindawati, 2012).

Selanjutnya, Thompson, 1998 dalam Gaffikin dan Lindawati (2012) mendefinisikan *moral reasoning* sebagai argumen penjelas, yang sebenarnya merupakan alasan yang dirancang untuk mendukung klaim tertentu, yang disebut kesimpulan. Oleh karena itu, penjelasan tersebut meliputi alasan dan kesimpulan. Berdasarkan definisi di atas Gaffikin dan Lindawati (2012) menyimpulkan bahwa *moral reasoning* melibatkan setidaknya tiga elemen utama, termasuk: Pertama, memikirkan apa yang harus dilakukan orang dan mengapa, kedua menggambarkan dan mengevaluasi bentuk kedua berpikir tentang tindakan, ketiga menggunakan aturan umum untuk mengevaluasi tindakan tertentu. Menurut teori dan temuan penelitian yang ada, pengembangan etika mempengaruhi kesediaan auditor untuk menyetujui tekanan pengaruh sosial yang tidak mencukupi dari dalam suatu entitas.

Kualitas hasil audit yang baik tidak hanya ditentukan oleh kompetensi dan profesionalitas auditor, tetapi juga ditentukan oleh kepatuhan dan ketaatan auditor terhadap kode etik profesinya. Kode etik pada prinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. (Oktarini dan Amantha, 2016) Kode etik suatu profesi merupakan ketentuan perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap mereka

yang menjalankan tugas profesi (Ananda, 2014). Menurut Sahara (2014), kode etik akuntan merupakan norma perilaku yang mengatur hubungan auditor dengan klien, auditor dengan sejawat, serta antar profesi dengan masyarakat. Auditor wajib mematuhi kode etik yang telah ditetapkan yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit. Dengan adanya kode etik ini para anggota profesi akan lebih memahami apa yang diharapkan profesi terhadap para anggotanya. Menurut (Kode Etik Akuntan Profesional 2017) dalam melaksanakan tanggung-jawabnya sebagai profesional, Akuntan Profesional wajib mematuhi prinsip dasar etika sebagai berikut: (1) Integritas, bersikap lugas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan bisnis. (2) Objektivitas, tidak membiarkan bias, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak semestinya dari pihak lain, yang dapat mengesampingkan pertimbangan profesional atau bisnis. (3) Kompetensi dan Kehati-Hatian Profesional, menjaga pengetahuan dan keahlian profesional pada tingkat yang dibutuhkan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, peraturan, dan teknik mutakhir, serta bertindak sungguh-sungguh dan sesuai dengan teknik dan standar profesional yang berlaku. (4) Kerahasiaan, menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh dari hubungan profesional dan bisnis dengan tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa ada kewenangan yang jelas dan memadai, kecuali terdapat suatu hak atau kewajiban hukum atau

profesional untuk mengungkapkannya, serta tidak menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi Akuntan Profesional atau pihak ketiga. (5) Perilaku Profesional, mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan menghindari perilaku apapun yang mengurangi kepercayaan kepada profesi Akuntan Profesional.

Ketidaksignifikan bukti audit juga sering terjadi karena adanya keterbatasan dalam memperoleh bukti audit yang disebabkan oleh pandemi *Covid-19*. Albitar, Gerged, Kikhia dan Hussainey (2020) mengemukakan bahwa *Covid-19* membuat auditor lebih cenderung mengandalkan bukti dari sumber eksternal seperti pelanggan, pemasok, bank dibandingkan bukti dari klien. Seorang auditor harus menjaga integritasnya saat pandemi berlangsung dengan tetap memanfaatkan waktu yang senggang walaupun proses audit dilakukan secara *remote*. Kejujuran seorang auditor akan diuji dimana auditor tidak boleh memanipulasi data.

Pada penelitian ini, dimensi *moral reasoning* yang digunakan yaitu: menggunakan *Multidimensional Ethics Scale* (MES) dalam Januarti dan Faisal (2007) yaitu: (1) *Justice*, yaitu konstruk ini menyatakan bahwa adanya keadilan moral sebagai penentu tindakan yang dikatakan benar. Struktur ini tercermin dari apakah tindakan seseorang adil atau tidak adil, wajar atau tidak wajar, benar atau salah secara moral, (2) *Relativisme*, konstruksi yang menganggap etika dan

nilai-nilai bersifat universal tetapi terikat secara budaya (model inferensi pragmatik). Struktur ini juga tercermin dalam perilaku yang diterima atau tidak dapat diterima secara budaya dan diterima atau tidak dapat diterima secara tradisional yang dilakukan seseorang, (3) Utilitarianisme, yaitu penalaran moral merupakan salah satu filsafat konsekuensi, yang merupakan inti dari konstruksi utilitarianisme. Konsekuensi adalah cara untuk memaksimalkan manfaat dan meminimalkan biaya. Struktur ini tercermin dalam tindakan tertentu seseorang yang meminimalkan kerugian atau memaksimalkan keuntungan, tidak peduli seberapa kecil atau besar keuntungan yang dihasilkannya, (4) Deontologi, metode penentuan tugas atau tanggung jawab yang harus dilakukan melalui penalaran logis, adalah inti dari deontologi atau struktur kontrak. Auditor memiliki aturan yang berkaitan dengan profesinya dalam melakukan tugas audit. Struktur ini tercermin dalam tindakan mereka yang melanggar atau tidak melanggar kontrak tertulis dan mereka yang melanggar atau tidak melanggar janji lisan.

#### **2.1.4. Profesionalisme**

Berdasarkan Agusti dan Pertiwi (2013), Profesionalisme adalah sikap bertanggung jawab terhadap pekerjaan yang dibebankan kepadanya. Sikap profesional mengambil keputusan berdasarkan pertimbangannya, yaitu berdasarkan dedikasi pertama terhadap profesinya, seorang auditor yang fokus pada profesinya akan melakukan seluruh pekerjaan yang akan diauditnya dengan lebih cermat dan

bijaksana sehingga tersedia audit yang berkualitas. Oleh karena itu, semakin tinggi *professional engagement* maka semakin tinggi pula profesionalisme auditor.

Secara umum, seseorang dikatakan profesional ketika memenuhi tiga kriteria, yaitu memiliki keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan tugas atau profesi dengan menerapkan kriteria standar bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan profesinya dengan berpedoman pada etika profesi yang telah ditetapkan (Herawaty dan Susanto, 2009). Menurut Lekatompessy (2013), profesi dan pekerjaan dapat dibedakan secara konseptual, dengan profesi menjadi jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, dan profesi menjadi atribut pribadi yang penting, terlepas dari apakah pekerjaan itu merupakan profesi atau bukan (Kalbers dan Fogarty, 1995 dalam Wahyudi dan Mardiyah, 2006). Konsep profesionalisme lebih menekankan pada kemampuan seseorang untuk melakukan pekerjaan sesuai standar kerja. Karir memang membutuhkan profesionalisme karena karir memiliki aturan yang harus dipenuhi dan diikuti (Yohanes, 2012). Profesionalisme dapat dilihat dari perilaku, karena perilaku profesional merupakan perwujudan dari profesionalisme. Oleh karena itu, penekanan pada tingkat profesional lebih didasarkan pada sikap seseorang ketika menghadapi berbagai masalah yang berkaitan dengan pekerjaan yang harus dihadapi (Fridati, 2005).

Konsep profesionalisme lebih menekankan pada kemampuan seseorang untuk melakukan pekerjaan sesuai standar kerja. Karir memang membutuhkan profesionalisme karena karir memiliki aturan yang harus dipenuhi dan diikuti. Pada kondisi pandemi *Covid-19* seperti ini, pemahaman auditor harus lebih mendalam terutama dalam prosedur penilaian risiko atas pengendalian internal entitas sehingga auditor dapat mengevaluasi risiko-risiko yang terjadi seperti gangguan operasional pada setiap perubahan model bisnis yang ada yang disebabkan oleh pandemi.

Pada penelitian ini, dimensi profesionalisme auditor yang digunakan menurut Sedarmayanti dalam Wirjayanti (2014) yaitu: (1) Kompetensi, meliputi: Keterampilan dan pengetahuan, (2) Efektivitas, meliputi: Kuantitas kerja, kualitas kerja dan waktu, (3) Efisiensi, meliputi: Biaya dan waktu (4) Tanggung jawab, meliputi: Menyelesaikan tugas dengan baik, tepat waktu, berani dan ikhlas memikul risiko.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mengacu pada penelitian-penelitian terdahulu sebagai referensi dan acuan yang dirangkum dalam tabel berikut:

**Tabel 2. 1. Tabel Penelitian Terdahulu**

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

1.	Silvia (2015).	Pengalaman Kerja (X <sub>1</sub> ), Independensi (X <sub>2</sub> ), Objektivitas (X <sub>3</sub> ), Integritas (X <sub>4</sub> ), Kompetensi (X <sub>5</sub> ), Etika Auditor (X <sub>6</sub> ) Kualitas Audit (Y)	KAP Semarang	1. Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
2.	Komang (2015)	Independensi (X <sub>1</sub> ), Kompetensi (X <sub>2</sub> ), Kualitas Audit (Y)	KAP Bali	1. Independensi dan Kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.
3.	Kharismatuti (2012)	Kompetensi (X <sub>1</sub> ), Independensi (X <sub>2</sub> ), Kualitas Audit (Y)	BPKP DKI Jakarta	1. Kompetensi dan Independensi berpengaruh positif.
4.	Nuraini (2013).	Independensi (X <sub>1</sub> ), Kompetensi (X <sub>2</sub> ), Etika Auditor (X <sub>3</sub> ) Kualitas Audit (Y)	Inspektorat Karanganyar dan Surakarta	1. Kompetensi dan Independensi tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. 2. Etika Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
5.	Setiawan (2016).	Kompetensi (X <sub>1</sub> ), Independensi (X <sub>2</sub> ) Profesionalisme (X <sub>3</sub> ), Time Budget Pressure (X <sub>4</sub> ) Kualitas Audit (Y)	KAP Surakarta dan DIY	1. Profesionalisme dan Time Budget Pressure berpengaruh terhadap Kualitas Audit. 2. Kompetensi dan Independensi tidak

				berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
6.	Hanif dan Naibaho (2014).	Independensi (X <sub>1</sub> ), Kompetensi (X <sub>2</sub> ), <i>Moral reasoning</i> (X <sub>3</sub> ), Skeptisisme Profesional Auditor (X <sub>4</sub> ) Kualitas Audit (Y)	BPK RI Perwakilan Provinsi Riau	1. <i>Moral reasoning</i> berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. 2. Independensi, Kompetensi dan Skeptisme Profesional berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
7.	Syarhayuti dan Adziem (2016).	<i>Moral Reasoning</i> (X <sub>1</sub> ), Skeptisme Profesional (X <sub>2</sub> ), Kecerdasan Spiritual (X <sub>3</sub> ) Kualitas Audit (Y)	Inspektorat Sulawesi Selatan	1. <i>Moral Reasoning</i> , Skeptisme Profesional dan Kecerdasan Spiritual berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
8.	Lesmana dan Machdar (2015).	Profesionalisme (X <sub>1</sub> ), Kompetensi (X <sub>2</sub> ), Independensi Auditor (X <sub>3</sub> ) Kualitas Audit (Y)	Auditor Tangerang	1. Profesionalisme, Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
9.	Siahaan dan Simanjuntak (2019).	Kompetensi (X <sub>1</sub> ), Independensi (X <sub>2</sub> ) Integritas (X <sub>3</sub> ), Profesionalisme Auditor (X <sub>4</sub> ) Kualitas Audit (Y)	KAP di Kota Medan	1. Kompetensi dan Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit. 2. Integritas dan Profesionalisme berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kualitas Audit.



10.	Savaroh, dkk (2016)	Independensi (X <sub>1</sub> ), Profesionalisme (X <sub>2</sub> ), Rotasi KAP (X <sub>3</sub> ), Anggaran Waktu (X <sub>4</sub> ) Kualitas Audit (Y)	KAP wilayah Kota Magelang	1. Independensi, Profesionalisme, Rotasi KAP, Anggaran Waktu berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
-----	---------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------

Berdasarkan tabel diatas, terdapat inkonsistensi hasil penelitian-penelitian terdahulu yaitu terdapat penelitian yang menyatakan bahwa hasil penelitian berpengaruh positif, berpengaruh positif tidak signifikan dan terdapat hasil yang tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya, dalam penelitian ini menambahkan variabel *moral reasoning*, sementara dalam penelitian sebelumnya banyak ditemukan penelitian menggunakan variabel kompetensi dan profesionalisme secara bersamaan.

Penelitian terdahulu semua dilakukan pada saat *WFO (Work from Office)* atau tidak secara *remote*. Untuk itu, penelitian ini berbeda dengan penelitian terdahulu karena pada saat *remote*, serta menggabungkan ketiga variabel untuk diteliti, menjadi kompetensi, *moral reasoning*, profesionalisme auditor terhadap kualitas audit pada saat *remote auditing*.

### 2.3. Pengembangan Hipotesis

#### 2.3.1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor adalah dimana seorang auditor memiliki pengetahuan dan juga pengalaman yang banyak untuk melakukan proses

audit dengan cermat, seksama, dan juga objektif. Auditor dengan pendidikan tinggi akan mempunyai wawasan yang lebih luas tentang berbagai hal serta ilmu mengenai aspek dimana mereka diliputi, untuk mendeteksi masalah yang lebih dalam (Sihombing, Simanjuntak, Sinaga dan Wulandari 2021). Tentunya hal ini diperlukan terutama dalam menghadapi pandemi *Covid-19* yang sedang berlangsung. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan auditor dalam menemukan suatu kesalahan dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dengan memegang teguh standar dan kode etik akuntan publik.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, Komang (2015) dan Silvia (2015) menunjukkan bahwa kompetensi mempengaruhi kualitas audit secara positif dan signifikan. Kharismatuti (2012) menyimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Suwandi (2021) mengatakan bahwa pandemi juga mempengaruhi kualitas audit. Oleh karena itu dapat dipahami jika kompetensi seorang auditor meningkat tentu akan meningkatkan kualitas auditnya pula.

Auditor yang berpengetahuan serta berpengalaman terhadap mengaudit akan lebih mudah dalam menghadapi klien pada saat bekerja secara *remote*, dengan jam terbang yang sudah lama dalam mengaudit dan jumlah klien yang sudah di audit tentu akan membantu dalam mengaudit pada saat *remote*. Memiliki pengetahuan tentang prinsip akuntansi dan standar audit juga membantu auditor dalam menjalankan

tugasnya selama *remote*, ditambah dengan pelatihan dan keahlian khusus guna meningkatkan kompetensi seorang auditor.

Auditor yang berpengetahuan serta berpengalaman akan mengerti dan memahami permasalahan dengan lebih mendalam guna menghadapi kejadian yang tidak diinginkan seperti pandemi. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya terutama pada saat *remote audit* dalam menghadapi pandemi *Covid-19*.

**H<sub>1</sub>: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.**

### **2.3.2. Pengaruh *Moral Reasoning* Terhadap Kualitas Audit**

Menurut Gaffikin dan Lindawati (2012) *moral reasoning* pada setiap individu merupakan salah satu faktor yang dapat membangun dan meningkatkan efektivitas atas implementasi nilai-nilai dalam kode etik. Gaffikin dan Lindawati (2012) juga menyimpulkan bahwa peran dari *moral reasoning* merupakan pengaruh penting dalam mencapai kesadaran etika bagi seorang profesional. Hal ini diperlukan sebagai peran kejujuran seorang auditor terutama dalam kondisi pandemi *Covid-19* untuk menghindari proses manipulasi data dalam proses auditing secara *remote*.

Hal ini sejalan dari informasi dari Albitar (2020) yang mengemukakan bahwa *Covid-19* membuat auditor lebih cenderung mengandalkan bukti dari sumber eksternal seperti pelanggan, pemasok,

bank dibandingkan bukti dari klien sehingga cenderung terjadi manipulasi data. Hanif dan Naibaho (2014) menemukan bahwa *moral reasoning* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, hasil tersebut menunjukkan semakin tinggi pertimbangan *moral reasoning* akan mendorong meningkatnya kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Syarhayuti dan Adziem (2016) menunjukkan bahwa *moral reasoning* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Jika auditor melakukan audit sesuai dengan standar moral maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat, auditor yang memiliki *moral reasoning* akan mempertimbangkan aspek *justice*, *relativists*, *utilitarianisms* dan *deontology* dalam mengambil keputusan maupun tindakannya dalam mengaudit. Auditor akan mengambil sikap yang mana dianggap benar dan sesuai dengan aturan yang ada, dengan mempertimbangkan aspek tersebut. Pada saat melakukan aktivitas audit dengan *remote*, auditor akan lebih sulit untuk memperoleh bukti dikarenakan minimnya akses kepada klien. Di satu sisi auditor dituntut untuk tetap mengambil keputusan yang baik dan benar berdasarkan minimnya bukti audit. Maka seorang auditor harus menggunakan *moral reasoning* dengan acuan standar kode etik auditor agar tetap dapat mengambil keputusan yang baik dan benar sehingga hasil audit tetap berkualitas. Hal ini juga sesuai dengan teori perkembangan moral, Kohlberg (1969) menjelaskan bahwa *moral reasoning* mempengaruhi perilaku seseorang terutama dalam menghadapi dilema-dilema moral.

**H<sub>2</sub>: *Moral reasoning* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.**

### **2.3.3. Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Pemahaman auditor harus lebih mendalam terutama dalam prosedur penilaian risiko atas pengendalian internal entitas sehingga auditor dapat mengevaluasi risiko-risiko yang terjadi seperti gangguan operasional pada setiap perubahan model bisnis yang ada yang disebabkan oleh pandemi *Covid-19* oleh karena itu diperlukan adanya sikap profesionalisme. Profesionalisme merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi oleh auditor dalam menjalankan profesinya yang pada akhirnya akan menentukan kualitas audit yang dihasilkan (Yendrawati, 2006).

Perilaku profesional merupakan cerminan dari sikap profesionalisme, oleh karena itu dapat dilihat dari perilaku seorang auditor seperti kewajiban sosial, profesi, kemandirian, keyakinan, serta hubungan antar sesama. Hal ini menjadikan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor yang memiliki tingkat profesionalisme yang tinggi akan menghasilkan hasil yang berkualitas baik. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Alfasani (2017), Praptika dan Rasmini (2016), Siahaan dan Simanjuntak (2017), Agusti (2013), Ningrum dan Budiarta (2017), Susilo dan Widyastuti (2015) yang menyatakan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh terhadap kualitas audit dengan kata lain semakin tinggi profesionalisme auditor

maka kualitas auditnya akan berdampak positif atau semakin baik terutama dalam menghadapi berbagai macam kejadian yang tidak diinginkan seperti pandemi *Covid-19*.

Auditor yang memiliki profesionalisme akan membantu dalam proses mengaudit khususnya pada saat *remote*, dengan melihat kompetensi, efektivitas, efisiensi dan tanggung jawab sebagai seorang auditor. Semakin tinggi profesionalisme seorang auditor, maka kualitas auditnya akan meningkat juga.

**H<sub>3</sub>: Profesionalisme auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.**

#### 2.4. Kerangka Pemikiran

Adapun model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut,

**Gambar 2. 1. Kerangka Pemikiran**

