



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1. Auditing

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2014), *auditing* adalah pengumpulan serta pengevaluasian bukti-bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Untuk melaksanakan audit, maka harus terdapat informasi dalam bentuk yang dapat diuji serta beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan oleh auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut. Kriteria yang digunakan dalam mengevaluasi informasi pun beragam, tergantung dari informasi yang akan diaudit.

Agoes (2012) menjelaskan bahwa audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang profesional, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Audit merupakan alat manajemen yang akan digunakan untuk memverifikasi bukti transaksi ekonomi, untuk menilai seberapa berhasil proses telah dilaksanakan, untuk menilai efektivitas pencapaian target yang telah ditetapkan. *Auditing* memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik sebagai pihak yang ahli dan independen pada akhir pemeriksaannya

akan memberikan pendapat mengenai kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas.

Auditor menggunakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dituntut oleh profesinya untuk melaksanakan pengumpulan bukti dan evaluasi objektif mengenai kecukupan, kompetensi dan relevansi bukti. Menurut Manullang (2010), audit sendiri dalam arti luas didefinisikan sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasil kepada para pengguna yang berkepentingan. Oleh sebab itu, auditor perlu menemukan bukti-bukti audit yang relevan agar mendukung pelaksanaan audit.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menyatakan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat. Auditor bertanggung jawab dalam merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Oleh karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat

memperoleh keyakinan memadai, namun bukan mutlak, bahwa salah saji material terdeteksi.

Pihak-pihak luar memerlukan informasi mengenai perusahaan untuk pengambilan keputusan tentang hubungannya dengan perusahaan. Umumnya pihak luar mendasarkan keputusan mereka berdasarkan informasi yang disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangan perusahaan. Manfaat audit bagi pihak yang diaudit (Mulyadi, 2010):

- a. Menambah kredibilitas laporan keuangannya sehingga laporan tersebut dapat dipercaya untuk kepentingan pihak luar entitas seperti pemegang saham, kreditur, pemerintah, dan lain-lain.
- b. Mencegah dan menemukan *fraud* yang dilakukan oleh manajemen perusahaan yang diaudit.
- c. Memberikan dasar yang dapat lebih dipercaya untuk penyiapan Surat Pemberitahuan Pajak yang diserahkan kepada pemerintah.
- d. Membuka pintu bagi masuknya sumber pembiayaan dari luar.
- e. Menyingkap kesalahan dan penyimpangan moneter dalam catatan keuangan.

Arens, Elder, dan Beasley (2014) menjelaskan bahwa akuntan publik melaksanakan tiga tipe audit utama:

a. Audit Operasional

Audit yang merupakan tinjauan atas bagian tertentu dari prosedur dan operasional organisasi tertentu yang bertujuan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas prosedur serta metode tersebut. Saat audit operasional selesai

dilaksanakan, manajemen biasanya akan mengharapkan sejumlah rekomendasi untuk meningkatkan kegiatan operasional perusahaan. Tinjauan yang dibuat tidak hanya terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup pula evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, serta banyak area audit lainnya sesuai dengan kualifikasi auditor. Audit operasional lebih dikategorikan sebagai konsultasi manajemen daripada sebagai *auditing*.

b. Audit Kepatuhan

Audit yang bertujuan untuk menentukan apakah klien (*auditee*) telah mengikuti prosedur, tata cara, serta peraturan yang dibuat oleh otoritas yang lebih tinggi.

c. Audit atas laporan keuangan

Audit yang dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diuji) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu.

Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Mayangsari dan Wandanarum (2013) menjelaskan bahwa pihak-pihak yang melaksanakan pekerjaan audit terhadap tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi biasanya dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, yaitu:

a. Pemeriksa Intern (*Internal Auditor*)

Pemeriksa intern adalah auditor yang berstatus karyawan atau pegawai dari perusahaan yang diperiksa. Auditor terlibat dalam

kegiatan penilaian yang independen (pemeriksaan intern) yang dirancang untuk membantu manajemen organisasi dalam melaksanakan tugasnya secara efektif.

b. Pemeriksa Ekstern/ Auditor Independen

Auditor independen adalah auditor yang memiliki kualifikasi untuk melaksanakan audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional. Dua karakteristik auditor independen adalah:

- 1) posisinya independen terhadap klien dalam melaksanakan pekerjaan audit dan melaporkan hasil *auditing*.
- 2) untuk berpraktik, auditor harus memperoleh ijin sebagai akuntan publik.

c. Pemeriksa pemerintah (*Governmental Auditor*)

Pemeriksa pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

Dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus mengikuti prosedur audit yang telah ditetapkan. Auditor harus memperhatikan apa saja informasi dalam bentuk yang dapat diuji dan kriteria yang dapat digunakan, mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit, audit harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen, serta dapat membuat laporan audit yang merupakan komunikasi atas temuan auditor kepada para

pengguna informasi (Arens, Elder, dan Beasley, 2014). Sedangkan, menurut Agoes (2012), tahapan-tahapan audit (pemeriksaan umum oleh akuntan publik atas laporan keuangan perusahaan) dapat dijelaskan sebagai berikut.

- 1) KAP dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.
- 2) KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
 - alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
 - apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
 - apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
 - apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.
 - apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapi.
- 3) KAP mengajukan surat penawaran (*audit proposal*) yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, besarnya biaya audit (*audit fee*), kapan audit dimulai, kapan laporan harus diserahkan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, *audit proposal* tersebut akan menjadi *Engagement Letter* (Surat Penugasan/ Perjanjian Kerja).
- 4) KAP melakukan *audit field work* (pemeriksaan lapangan) di kantor klien. Setelah *audit field work* selesai KAP memberikan *draft audit report*

kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah *draft report* disetujui klien, KAP akan menyelesaikan *final audit report*, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langgan (*Client Representation Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal *audit report* dan tanggal selesainya *audit field work*.

- 5) Selain *audit report*, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

Selain memberikan manfaat audit kepada klien, auditor juga perlu memperhatikan dan mempertimbangkan berbagai risiko yang dihadapi. Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2014), risiko audit memperlihatkan risiko yang dihadapi auditor yang menyatakan bahwa laporan keuangan tersebut sudah benar, tetapi pada kenyataannya laporan tersebut tidak benar dan tingkat materialitasnya tinggi. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dinyatakan bahwa auditor harus berusaha membatasi risiko audit pada tingkat saldo atau golongan transaksi individual sehingga dapat menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan saat penyelesaian audit dengan tingkat risiko audit yang cukup rendah.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (2007) dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyebutkan bahwa auditor dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya menghadapi tekanan dan atau konflik dari entitas yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan pemerintah, dan

pihak lainnya yang dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi auditor. Untuk melaksanakan tugas dan sikap profesional tersebut, auditor sering menggunakan pertimbangan (*judgment*) dalam melaksanakan tugas audit. Semua organisasi bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para auditor yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Oleh karena itu, organisasi harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas auditor untuk membantu organisasi tersebut dalam mempertahankan auditor yang memiliki kompetensi yang memadai.

2.2. Kualitas Audit

Menurut Putri (2012), istilah “kualitas audit” mempunyai arti yang berbeda-beda bagi setiap orang. Para pengguna laporan keuangan berpendapat bahwa kualitas audit yang dimaksud terjadi jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material (*no material misstatements*) atau kecurangan (*fraud*) dalam laporan keuangan *auditee*. Kualitas hasil kerja auditor ini secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil serta mempengaruhi kualitas hasil auditnya. Kualitas hasil kerja audit tersebut berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Sedangkan, *Audit quality* oleh Manullang (2010) didefinisikan sebagai tingkat kemampuan kantor akuntan dalam memahami bisnis klien. Banyak faktor

yang memainkan peran tingkat kemampuan tersebut seperti nilai akuntansi yang dapat menggambarkan keadaan ekonomi perusahaan, kemampuan bersaing secara kompetitif yang digambarkan pada laporan keuangan dan hubungannya dengan risiko bisnis, dan sebagainya.

Pada penelitiannya, Sugiri dan Febrianto (2011) menyatakan bahwa kualitas audit diyakini bertanggung jawab atas informasi akuntansi yang dapat dipercaya. Jika ingin meneliti kualitas audit, maka harus menyelidiki apa yang telah dilakukan auditor selama audit. Namun, orang luar tidak dapat mengamati proses audit. Publik hanya mengetahui bahwa dua perusahaan akuntansi mungkin tidak memiliki kualitas yang sama. Perbedaan utama antara akuntansi perusahaan besar dan kecil adalah kepemilikan sumber daya. Sebuah kantor akuntan yang lebih besar mungkin memiliki lebih banyak auditor dan/ atau teknologi terkait audit lebih canggih dari sebuah perusahaan akuntansi yang lebih kecil. Jika mengasumsikan bahwa kedua perusahaan akuntansi menggunakan semua sumber daya yang tersedia, dapat disimpulkan bahwa salah satu yang memiliki lebih banyak sumber daya akan memberikan layanan berkualitas tinggi.

Kualitas audit sangat penting karena dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya dan diandalkan sebagai dasar pengambilan keputusan. Prasita dan Adi (2007) menyatakan bahwa kualitas audit terkait dengan adanya jaminan auditor bahwa laporan keuangan tidak menyajikan kesalahan yang material atau memuat kecurangan. Selain itu, kualitas audit juga menyangkut kepatuhan auditor dalam memenuhi hal yang bersifat

prosedural untuk memastikan keyakinan terhadap keandalan laporan keuangan. Sedangkan, menurut Salsabila dan Prayudiawan (2011), Kualitas kerja dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan yang dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan.

Menurut Agusti dan Pertiwi (2013), dalam melaksanakan tugas auditnya, seorang auditor harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2011) yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Menurut SPAP, standar *auditing* yang berlaku terdiri dari:

a. Standar Umum

- 1) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor,
- 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor,
- 3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

- 1) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya,
- 2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang dilakukannya,

- 3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit

c. Standar Pelaporan

- 1) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia,
- 2) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya,
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor,
- 4) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Ardini (2010) menjelaskan bahwa auditor dengan kemampuan profesionalisme tinggi akan lebih melaksanakan audit secara benar dan

cenderung menyelesaikan setiap tahapan-tahapan proses audit secara lengkap dan mempertahankan sikap skeptisme dalam mempertimbangkan bukti-bukti audit yang kurang memadai yang ditemukan selama proses audit untuk memastikan agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Manullang (2010) mengatakan bahwa kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai jika auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak (*independen*), patuh kepada hukum, serta menaati kode etik profesi. Dalam SPAP dijelaskan bahwa setiap praktisi wajib mematuhi prinsip dasar etika profesi:

1. Prinsip integritas, setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.
2. Prinsip objektivitas, setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.
3. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (*professional competence and due care*), Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap

praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

4. Prinsip kerahasiaan. Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk kepentingan pribadinya atau pihak ketiga.
5. Prinsip perilaku profesional, setiap Praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Dalam penelitian Ningsih dan Yaniartha (2013), terdapat kajian tentang empat hal yang diperkirakan mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor bekerja sama dengan suatu perusahaan, (2) banyaknya klien, (3) kesehatan keuangan klien, dan (4) *review* terhadap pihak ketiga. Laporan auditor bukan hanya semata digunakan untuk kepentingan klien, tetapi juga untuk pihak lain yang berkepentingan, seperti calon investor, investor, kreditur, badan pemerintah, masyarakat, dan pihak lain yang terkait untuk menilai dan mengambil keputusan-keputusan strategik yang

berhubungan dengan perusahaan. Dalam hal ini, akuntan publik bertanggung jawab untuk memberi keyakinan memadai dan opini tentang kewajaran laporan keuangan.

Menurut Nirmala dan Cahyowati (2013), agar dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas, auditor harus bekerja secara profesional. Akuntan publik harus dapat menunjukkan bahwa jasa audit yang diberikan adalah berkualitas dalam memberikan informasi yang dapat diandalkan, dipercaya, dan memenuhi kebutuhan pengguna jasa akuntan publik. Ilmiyati dan Suhardjo (2012) menyatakan bahwa berkualitas atau tidaknya hasil pekerjaan auditor akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan. Kualitas audit dapat dinilai dari dua indikator. Pertama, kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit di mana auditor perlu menetapkan tujuan, ruang lingkup, metode audit ketika menerima penugasan, dan harus mematuhi kode etik. Semua pekerjaan harus direview oleh atasan sebelum laporan hasil audit dibuat. Bukti audit harus dikumpulkan, diuji untuk mendukung kesimpulan, dan disimpan agar dapat dianalisis secara efektif. Kedua, kualitas laporan hasil audit di mana laporan hasil pemeriksaan harus mengungkapkan masalah yang belum dapat diselesaikan sampai berakhirnya pemeriksaan, tindakan perbaikan, serta prestasi dan tanggapan objek audit tentang hasil audit. Laporan yang dihasilkan harus konstruktif, akurat, objektif, meyakinkan, jelas, ringkas, serta tepat waktu agar informasi yang diberikan bermanfaat secara maksimal. Oleh

karena itu, auditor harus memperhatikan beberapa indikator yang meliputi akuntabilitas, objektivitas, *time budget pressure*, dan integritas yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

2.3. Akuntabilitas

Akuntabilitas berperan sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Dalam sektor publik, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Prasyarat utama mewujudkan akuntabilitas harus berada pada situasi dan kondisi lingkungan yang mengutamakan keterbukaan (*transparansi*) sebagai landasan pertanggungjawaban serta lingkungan yang demokratis dalam menyampaikan pendapat, saran, kritik, maupun argumentasi terhadap perbaikan kondisi kinerja atau kegiatan yang lebih baik dan terarah (Ilmiyati dan Suhardjo, 2012).

Peran dan tanggung jawab auditor diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAPI (2011), yaitu tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan (*fraud*), kekeliruan, dan ketidakberesan, tanggung jawab mempertahankan sikap independensi dan

menghindari konflik, tanggung jawab mengomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit, dan tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.

Akuntabilitas yang dikembangkan oleh seorang auditor dapat mempengaruhi untuk lebih bertanggung jawab dan memiliki komitmen tinggi dalam menyelesaikan tugas audit. Menurut Ardini (2010), dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap auditor harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukan. Di samping komitmen organisasional, adanya orientasi profesional yang mendasari timbulnya komitmen profesional juga akan berpengaruh terhadap kepuasan kerja. Para profesional merasa lebih senang mengasosiasikan dirinya dengan organisasi profesi dalam melaksanakan tugas-tugasnya dan juga lebih ingin menaati norma, aturan, dan kode etik profesi dalam memecahkan masalah-masalah yang dihadapi. Dalam standar umum dikatakan bahwa auditor independen harus melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu kantor akuntan publik. Kecermatan dan keseksamaan menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya itu. Jadi, kedua hal ini merupakan tanggung jawab setiap auditor. Selain cermat dan seksama, auditor juga harus selalu melaksanakan tahap-tahap audit secara lengkap, memberikan respon yang tepat, serta melaporkan keputusan yang lebih realistis dalam setiap penugasan audit.

Menurut Mardisar dan Sari (2007), ada tiga indikator yang dapat digunakan untuk mengukur akuntabilitas individu. Pertama, seberapa besar motivasi auditor untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut. Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Kedua, seberapa besar usaha (daya pikir) yang diberikan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Orang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar dibanding orang dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan. Ketiga, seberapa yakin bahwa pekerjaannya akan diperiksa oleh atasan. Keyakinan bahwa sebuah pekerjaan akan diperiksa atau dinilai orang lain dapat meningkatkan keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas.

Singgih dan Bawono (2010) mendefinisikan motivasi (*motivation*) sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya. Dengan adanya motivasi dalam bekerja, maka para auditor diharapkan lebih memiliki intensitas, arah, dan ketekunan sehingga tujuan organisasi pun lebih mudah tercapai. Pengabdian kepada profesi merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seorang profesional, tanpa paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggung jawab terhadap profesinya. Seseorang yang melaksanakan sebuah pekerjaan secara ikhlas maka hasil pekerjaan tersebut akan cenderung lebih baik daripada seseorang yang melakukannya dengan terpaksa. Jika seorang akuntan menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan bagi profesinya,

maka akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya dan auditor akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut, serta merasa berkewajiban untuk memberikan yang terbaik bagi masyarakat dan profesinya tersebut dengan melakukan pekerjaannya dengan sebaik mungkin.

Menurut Mardisar dan Sari (2007), akuntabilitas yang dimiliki auditor dapat meningkatkan proses kognitif auditor dalam mengambil keputusan. Selain itu, terdapat kajian peneliti tentang permasalahan akuntabilitas auditor dalam menyelesaikan sebuah pekerjaan. Dari hasil penelitian ini terbukti bahwa subjek penelitian dalam kelompok *preexposure accountability* menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas dibandingkan dengan kelompok lainnya. Kelompok tersebut melakukan proses kognitif yang lebih lengkap, respon yang lebih tepat dan melaporkan keputusan yang lebih dapat dipercaya dan realistis.

Menurut Arianti, Sujana, dan Putra (2014), akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaannya akan diperiksa oleh supervisor/ manajer/ pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah. Nirmala dan Cahyonowati (2013) dan Salsabila dan Prayudiawan (2011) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Semakin besar akuntabilitas seorang auditor maka semakin tinggi tingkat kualitas hasil kerja. Saripudin, Herawaty, dan Rahayu (2012) menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara

signifikan terhadap kualitas audit. Sama halnya dengan penelitian Ardini (2010) yang diketahui bahwa akuntabilitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa kualitas audit dapat dicapai apabila auditor dalam melaksanakan tugas audit selalu disertai dengan tanggungjawab, memiliki kecermatan yang tinggi dalam memeriksa laporan, mencurahkan usaha (daya pikir) dalam menyelesaikan tugas audit serta selalu berfikir seoptimal mungkin dalam mengerjakan tugas audit.

Berdasarkan hubungan antara akuntabilitas dengan kualitas audit, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

Ha₁: Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.4. Objektivitas

Menurut Mulyadi (2010), setiap anggota harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain. Akuntan publik harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara objektivitas.

Gunawan (2012) menjelaskan bahwa pada dasarnya setiap individu yang melakukan pekerjaan akan mendapatkan kepercayaan dari pihak lain

agar dapat mendukung kelancaran pekerjaan yang dilakukan. Agar kepercayaan tersebut dapat terus terjaga, maka setiap individu berkewajiban untuk menjaga kepercayaan yang telah diberikan dengan berbuat dan bertingkah laku sesuai dengan aturan yang ada dan memperhatikan kepentingan masyarakat yang berhubungan dengan pekerjaannya. Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota, setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Dalam SPAP dijelaskan bahwa praktisi dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi objektivitasnya. Setiap praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.

Menurut Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, bersikap objektif merupakan cara berpikir yang tidak berpihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari benturan kepentingan. Objektivitas diperlukan oleh seorang auditor agar mampu bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan ataupun permintaan dari pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit. Auditor harus jujur dengan menolak menerima penugasan audit bila pada saat bersamaan sedang mempunyai hubungan kerjasama dengan pihak yang diperiksa. Carolita dan Rahardjo (2012) menjelaskan bahwa hubungan laporan keuangan dengan klien sangatlah dapat mempengaruhi objektivitas. Seorang

auditor harus menjaga pola perilakunya, terutama mengenai objektivitas. Dalam melaksanakan tugas, auditor tidak mencari-cari kesalahan yang dilakukan objek pemeriksaan, melainkan auditor harus bersikap jujur yaitu tidak memberikan opini atas dasar kepentingan pribadi atau pihak lain, tetapi menggunakan pemikiran yang logis dalam mengambil keputusan dan mengungkapkan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya sesuai dengan kriteria dan kebijaksanaan yang resmi.

Arianti, Sujana, dan Putra (2014) menjelaskan bahwa objektivitas yaitu bebas dari benturan kepentingan, dan pengungkapan kondisi sesuai fakta. Bebas dari benturan kepentingan merupakan situasi dimana seorang auditor tidak boleh menyalahgunakan pekerjaannya untuk kepentingan lain di mana sikapnya tersebut dapat mempengaruhi kualitas audit, serta dapat merugikan bagi masyarakat luas. Sedangkan, pengungkapan kondisi sesuai fakta yang dimaksud adalah seorang auditor harus mengungkapkan hasil audit sesuai dengan hasil yang sebenarnya sehingga auditor dapat mengemukakan pendapat apa adanya. Dengan mengungkapkan hasil audit yang sebenarnya maka hasil audit yang berkualitas akan dihasilkan.

Sukriah, Akram, dan Inapty (2009) menjelaskan bahwa objektivitas diperlukan agar auditor dapat bertindak adil tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau permintaan pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit. Auditor juga perlu mengikuti aturan dalam mengaudit laporan keuangan klien. Adanya ketentuan Bapepam-LK Nomor VIII.A.2 yang menyatakan bahwa:

- a. Auditor hanya dapat memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.
- b. Auditor dilarang untuk mempunyai hubungan pekerjaan dengan anggota keluarga dekat yang bekerja pada klien dalam bidang akuntansi atau keuangan.
- c. Auditor dilarang mempunyai hubungan usaha secara langsung atau tidak langsung yang material dengan klien.

Menurut Arianti, Sujana, dan Putra (2014), auditor yang profesional dalam melaksanakan pekerjaan dengan didukung dengan adanya sikap objektivitas akan dapat meningkatkan kualitas audit. Objektivitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi objektivitas yang dimiliki oleh seorang auditor, maka akan semakin meningkat kualitas audit yang dihasilkan. Gunawan (2012) menyimpulkan bahwa variabel objektivitas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi tingkat objektivitas yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Sama halnya dengan penelitian Carolita dan Rahardjo (2012) yang menyatakan bahwa objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit. Artinya tingkat objektivitas yang lebih tinggi secara signifikan dapat meningkatkan kualitas hasil audit laporan keuangan. Sukriah, Akram, dan Inapty (2009) juga menyimpulkan bahwa objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Berdasarkan hubungan antara objektivitas dengan kualitas audit, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

Ha₂: Objektivitas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.5. Time Budget Pressure

Menurut Whittington dan Pany (2008), *time budget* untuk audit dibangun dengan mengestimasi waktu yang dibutuhkan untuk setiap langkah dalam program audit untuk setiap macam tingkatan auditor dan menghitung total jumlah yang diestimasi. *Time budget* sebagai alat penting dari senior audit, yang menggunakannya untuk mengukur efisiensi staf dan untuk menentukan pada setiap tahap perikatan apakah pekerjaan ini mengalami kemajuan pada tingkat yang memuaskan. Pengembangan anggaran waktu difasilitasi dalam perikatan berulang dengan mengacu pada catatan waktu rinci tahun sebelumnya.

Menurut Nadirsyah, Indriani, dan Usman (2011), anggaran waktu adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap waktu yang telah ditetapkan. Anggaran waktu yang dihadapi oleh profesional dalam bidang pemeriksaan dapat menimbulkan tingkat stres yang tinggi dan mempengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor. Kemudian, anggaran waktu audit muncul karena berbagai faktor diantaranya tidak realistisnya perencanaan anggaran dan estimasi waktu terhadap program audit. Anggaran waktu audit yang dihadapi oleh profesional dalam bidang pemeriksaan dapat menurunkan kualitas audit dan dapat mengurangi perhatian

terhadap aspek kualitatif dari indikasi salah saji yang menunjukkan potensi kecurangan atas laporan keuangan. Selain itu terdapat pernyataan IAI yang mengungkapkan bahwa auditor bekerja dalam batas-batas pertimbangan ekonomi, agar secara ekonomis bermanfaat, pendapatnya harus dapat dirumuskan dalam jangka waktu yang pantas dengan biaya yang masuk akal. Auditor harus memutuskan dengan menggunakan pertimbangan profesionalnya, apakah bukti yang tersedia dengan batas waktu dan biaya cukup memadai untuk memberikan pendapat.

Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku. Alokasi waktu yang terlalu lama justru membuat auditor lebih banyak melamun/ berangan-angan dan tidak termotivasi untuk lebih giat dalam bekerja. Sebaliknya, apabila alokasi waktu yang diberikan terlalu sempit, maka dapat menyebabkan perilaku yang kontraproduktif, dikarenakan adanya tugas-tugas yang diabaikan. Tekanan anggaran waktu menyebabkan menurunnya efektivitas dan efisiensi kegiatan pengauditan (Prasita dan Adi, 2007).

Manullang (2010) menyebutkan bahwa ketika menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara, yaitu fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya. Anggaran waktu diidentifikasi sebagai suatu potensi untuk meningkatkan penilaian audit

(*audit judgment*) dengan mendorong auditor lebih memilih informasi yang relevan dan menghindari penilaian yang tidak relevan. Sementara itu, tipe disfungsional perilaku auditor menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpotensi menyebabkan perilaku *Reduced Audit Quality (RAQ)*.

Anggaran waktu dianggap sebagai faktor timbulnya kerja audit dibawah standar dan mendorong terjadinya pelanggaran terhadap standar audit dan perilaku-perilaku yang tidak etis. Tekanan anggaran waktu akan menghasilkan kinerja buruk auditor. Kualitas audit bisa menjadi semakin buruk bila alokasi waktu yang dianggarkan tidak realistis dengan kompleksitas audit yang diembannya (Prasita dan Adi, 2007). Apabila waktu yang diberikan terlalu sempit dalam melaksanakan tugas yang kompleks, maka auditor akan merasa cukup terbebani, menjadi tergesa-gesa, dan tidak fokus dalam menyelesaikan audit. Oleh karena itu, anggaran waktu perlu dikomunikasikan dengan baik agar mengurangi kesulitan auditor dalam mengelola pemeriksaan.

Tekanan waktu sangat mempengaruhi suatu kualitas audit. Menurut Hutabarat (2012), *time budget pressure* yang ketat akan meningkatkan tingkat stres auditor, karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat bahkan dalam anggaran waktu tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur audit yang seharusnya. Ketidalcukupan waktu yang diberikan tentunya akan menimbulkan tekanan (*pressure*) kepada auditor dan berdampak pada penyelesaian semua tugas-tugas auditnya. Bersamaan dengan meningkatnya waktu, peningkatan kecepatan menjadikan kurang dapat

dikerjakan dan individu mulai menyaring atau membatasi informasi yang akan mereka gunakan.

Menurut Ningsih dan Yaniartha (2013), makin sedikit waktu yang disediakan (tekanan anggaran waktu semakin tinggi), maka makin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor. *Time budget pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sama halnya dengan Nirmala dan Cahyonowati (2013) yang menyimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa makin tinggi *time budget pressure* yang dihadapi oleh auditor akan memicu munculnya perilaku disfungsional, sehingga berakibat pada rendahnya kualitas audit yang dihasilkan. Manullang (2010) membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh terhadap berbagai perilaku auditor dalam yang menyebabkan penurunan kualitas audit. Prasita dan Adi (2007) menyatakan bahwa *time budget pressure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dihadapi seorang auditor, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah. Sama halnya dengan Hutabarat (2012) juga menyimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi *time budget pressure* maka semakin rendah kualitas audit.

Berdasarkan hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

Ha₃: *Time Budget Pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.6. Integritas

Pada pemrosesan audit, para auditor harus berperan secara penuh untuk menghasilkan opini yang tepat. Mereka harus memiliki rasa tanggung jawab dan integritas agar dapat mendukung proses tersebut. Arianti, Sujana, dan Putra (2014) mengatakan bahwa prinsip integritas mengharuskan auditor untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh unsur kejujuran, keberanian, bijaksana, dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberi dasar dalam mengambil suatu keputusan yang dapat diandalkan. Auditor harus bekerja sesuai keadaan yang sebenarnya dan tidak menerima segala sesuatu yang bukan haknya.

Menurut Gunawan (2012), integritas adalah bebas dari benturan kepentingan dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material yang diketahuinya. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Apabila auditor independen dihadapkan pada situasi tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus, atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, auditor harus berpikir apakah keputusan atau perbuatannya telah sesuai dengan integritasnya sebagai auditor independen.

Mulyadi (2010) menyatakan bahwa untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional dan merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Selain itu, integritas mengharuskan anggota untuk menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika serta mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional.

Auditor yang tinggi integritasnya adalah yang dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja atau yang disebabkan oleh kelalaian manusia (*human error*) dan perbedaan pendapat yang jujur. Auditor dituntut untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh sikap jujur, berani, bijaksana dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal (Badjuri, 2012).

Terdapat 4 indikator yang mempengaruhi integritas auditor, yaitu kejujuran, keberanian, kebijaksanaan, dan tanggung jawab. Kejujuran yang dimaksud adalah auditor yang harus bekerja sesuai fakta, menaati peraturan, dan tidak menerima segala sesuatu yang bukan haknya. Kemudian, keberanian auditor di mana auditor tidak dapat diintimidasi oleh orang lain di mana hal ini

dapat mempengaruhi sikap dan pendapatnya. Selain itu, auditor mengemukakan pendapat dan hal-hal yang menurut pertimbangan dan keyakinannya perlu dilakukan. Auditor harus percaya diri untuk menghadapi berbagai kesulitan. Selanjutnya, auditor harus bijaksana, yaitu selalu menimbang kepentingan publik, masalah, dan risiko dengan seksama, tetapi tidak menimbang tindakan orang yang melanggar aturan. Auditor juga perlu bertanggung jawab, memotivasi diri untuk konsisten bekerja, tidak merugikan orang lain, dan bertindak sesuai dengan norma yang berlaku.

Menurut Arianti, Sujana, dan Putra (2014), sikap integritas dari seorang auditor dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Semakin tinggi sikap integritas yang dimiliki oleh auditor, semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Gunawan (2012) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik dan hasil penelitiannya menemukan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Begitu pula penelitian Badjuri (2012) yang menyatakan bahwa semakin tinggi integritas auditor dalam penugasan audit maka akan meningkatkan kualitas hasil audit.

Carolita dan Rahardjo (2012) juga menyimpulkan bahwa integritas mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil audit.

Berdasarkan hubungan antara integritas dengan kualitas audit, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

Ha₄: Integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.7. Akuntabilitas, Objektivitas, *Time Budget Pressure*, Integritas, dan Kualitas Audit

Menurut Salsabila dan Prayudiawan (2011), variabel independen akuntabilitas, pengetahuan audit dan gender secara bersama-sama atau secara simultan mempengaruhi kualitas hasil kerja auditor internal. Arianti, Sujana, dan Putra (2014) juga menyimpulkan bahwa integritas, objektivitas, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Semakin tinggi integritas, objektivitas, dan akuntabilitas akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan auditor. Begitu pula sebaliknya, semakin rendah tingkat integritas, objektivitas, dan akuntabilitas akan semakin rendah pula kualitas audit yang dihasilkan auditor.

Saripudin, Herawaty, dan Rahayu (2012) menyatakan bahwa secara simultan variabel independen (independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap variabel dependen (kualitas audit). Singgih dan Bawono (2010) menyimpulkan bahwa independensi, pengalaman, *due professional care* dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Hutabarat (2012), pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa variabel pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor mampu menjelaskan perubahan dalam kualitas audit. Ningsih dan Yaniartha (2013) menyimpulkan bahwa seluruh variabel

bebas yaitu kompetensi (X1), independensi (X2), dan *time budget pressure* (X3) secara serempak dan signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

Ha₅: Akuntabilitas, objektivitas, *time budget pressure*, dan integritas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.



UMMN

2.8. Model Penelitian

Model penelitian yang digunakan dapat digambarkan sebagai berikut.

