

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Atribusi

Teori atribusi adalah teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang (Heider, 1958). Sebagaimana menurut Heider (1958) juga menyatakan bahwa bagaimana seseorang tersebut menafsirkan dan menentukan alasan atau penyebab di balik perilakunya yang kemudian ditunjukkan melalui tindakan. Alasan atau penyebab tersebut dapat disebabkan oleh dua atribusi yaitu :

1) Atribusi Internal (Personal)

Penyebab internal atau personal dapat diidentifikasi sebagai penjelasan perilaku yang berkaitan dengan faktor-faktor internal individu, seperti kepribadian, kemampuan, usaha dan kelelahan.

2) Atribusi Eksternal (Lingkungan)

Atribusi eksternal merujuk pada perilaku yang dipengaruhi oleh faktor-faktor di luar individu, seperti kondisi, tuntutan lingkungan, atau keadaan yang tidak dapat dikendalikan oleh individu.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa teori atribusi dapat menciptakan hubungan sebab-akibat. Proses atribusi dapat memengaruhi seseorang dalam memahami penyebab atau alasan berperilaku dan memengaruhi cara seseorang merespon perilaku orang lain. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi auditor terhadap kinerjanya. Oleh karena itu, teori atribusi

menjadi dasar penelitian ini untuk menilai independensi, *due professional care*, kompetensi, pengalaman dan beban kerja terkait kualitas audit berdasarkan karakteristik perilaku yang disebabkan faktor internal dan eksternal. Maka dari itu, karakteristik perilaku auditor menjadi salah satu penentu utama dalam menghasilkan kualitas audit yang akan dilaksanakan melalui kinerja auditor. Seseorang dapat dilihat tindakannya dalam melaksanakan hasil pekerjaan dengan proses atribusi karena pada dasarnya atribusi internal dan atribusi eksternal dapat mendorong seseorang untuk melakukan suatu pekerjaan.

2.1.2 Teori Sinyal

Teori sinyal adalah teori yang menjelaskan konsep perilaku tentang dua pihak yang memiliki tingkat akses yang berbeda terkait informasi harus bertindak dengan cara berikut; pengirim harus memiliki informasi yang akan dibagikan serta penerima harus menyimoan dan menafsirkan informasi atau sinyal (Amaraneyya *et.al.*, 2024). Berdasarkan definisi tersebut, dapat dijelaskan lebih lanjut bahwa pengirim sebagai auditor dan penerima sebagai auditee, di mana auditor memberikan informasi sebagai sinyal dalam bentuk laporan hasil audit yang kemudian dikomunikasikan kepada auditee. Sinyal yang baik dapat berguna oleh auditee atau penerima yang dituju dalam pengambilan keputusan. Hal ini juga diartikan teori sinyal sangat berguna dalam memahami bagaimana kualitas audit berpengaruh pada berbagai pihak pemangku kepentingan, termasuk auditor dan auditee. Dalam beberapa penelitian, teori sinyal digunakan untuk menjelaskan hubungan antara kualitas audit. Teori ini melihat sinyal sebagai cara untuk menyampaikan informasi kepada penerima informasi, dengan tujuan

informasi ini dapat diterima dan dipahami oleh penerima yang dituju. Oleh sebab itu, penelitian ini memilih teori sinyal sebagai teori pendukung untuk memberikan kerangka kerja dalam menganalisis komunikasi kualitas audit.

2.2 Tipe Auditing

Dalam melakukan prosedur audit, terdapat beberapa jenis audit dengan tujuan pemeriksaan yang berbeda yang dilakukan oleh auditor untuk tujuan pemeriksaan. Ada empat jenis audit, menurut Pusdiklatwas BPKP (2014) yaitu :

1. Audit Keuangan (*Financial Audit*)

Audit keuangan adalah audit yang dilakukan terhadap laporan keuangan yang diberikan oleh klien. Tujuan audit keuangan untuk menilai dan memberikan opini kelayakan atau kewajaran terkait penyajian laporan keuangan. Hasil dari proses audit disajikan dalam bentuk tertulis sebagai laporan audit yang kemudian diberikan kepada para pemakai informasi keuangan.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Auditor kepatuhan adalah audit yang dilaksanakan oleh auditor untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti kebijakan prinsip yang berlaku dan sesuai dengan kondisi di lapangan.

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional adalah audit yang dilakukan secara sistematis dan selektif terhadap kegiatan tertentu. Pada jenis audit ini memiliki tujuan yaitu untuk menemukan kelemahan, mengevaluasi efisiensi dan efektivitas kinerja, dan memberikan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut agar tercapainya sebuah tujuan.

4. Audit Investigasi (*Forensic Audit*)

Audit investigasi adalah audit yang dilakukan dengan menggunakan pendekatan investigatif. Jenis audit ini dilakukan terhadap tindakan yang menunjukkan potensi tindak pidana korupsi, seperti penyimpangan dari peraturan, kerugian keuangan negara atau daerah, memperkaya diri sendiri, orang lain, atau korporat. Dalam melakukan audit investigatif, auditor harus lebih intuitif agar tepat dalam menemukan pelaku penyimpangan dan menerapkannya di lapangan.

2.3 Tipe Auditor

Menurut Mulyadi (2014), terdapat tiga tipe auditor yaitu :

1) Auditor Independen (*Independen Auditor*)

Auditor independen adalah auditor profesional yang memberikan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat perusahaan kliennya. Auditor independen disebut sebagai auditor eksternal atau akuntan publik. Pelaksanaan audit ditujukan untuk para pemakai informasi keuangan, seperti kreditur, investor, dan instansi pemerintah.

2) Auditor Internal (*Internal Auditor*)

Audit internal adalah audit yang bekerja di perusahaan, baik swasta maupun negara. Auditor internal memiliki tugas utama untuk memastikan apakah kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, apakah penjagaan kekayaan organisasi telah dilakukan dengan benar, apakah prosedur kegiatan organisasi berjalan dengan efisiensi dan efektif, serta apakah informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi telah valid.

Maka dapat disimpulkan bahwa auditor internal biasanya melakukan audit keuangan, pengendalian internal, kepatuhan, operasional.

3) Auditor Pemerintah (*Government Accounting Office*)

Auditor Pemerintah dikenal juga dengan auditor professional yang bekerja di bawah naungan instansi pemerintah, seperti Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Tugas utama dari auditor jenis ini adalah melakukan audit atas pusat pertanggungjawaban keuangan yang disajikan dan ditujukan kepada pemerintah. Umumnya mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah, seperti audit khusus, survei, dan investigasi.

2.4 Proses Audit Sektor Publik

Berikut adalah tiga proses yang harus dikerjakan oleh auditor sektor publik dalam melakukan audit (Bastian, 2007) yaitu :

2.4.1 Perencanaan

Perencanaan adalah suatu tahap penting dalam audit sektor publik. Ini mencakup beberapa tahap, seperti mempelajari sistem akuntansi keuangan sektor publik, menentukan tujuan dan lingkup audit sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab lembaga audit, menilai resiko dari pengendalian, bawaan dan deteksi, membuat rencana audit serta membuat program audit.

2.4.2 Pelaksanaan

Struktur pengendalian internal didefinisikan dalam proses pelaksanaan audit sektor publik. Ada tiga kelompok tujuan yaitu kredibilitas laporan keuangan,

kepatuhan terhadap peraturan dan hukum yang berlaku, serta efisiensi dan efektivitas operasi. Organisasi, pembagian tugas, fisik, persetujuan dan otorisasi, akuntansi, personel, supervise, dan manajemen adalah contoh jenis pengendalian internal. Struktur pengendalian internal terdiri dari lima komponen utama yakni lingkungan pengendalian, penafsiran resiko, informasi dan komunikasi, aktivitas pengendalian, dan pengawasan.

Pengendalian internal membutuhkan pemahaman atas strukturnya. Terdapat tiga jenis prosedur audit yakni melakukan wawancara dengan karyawan divisi atau organisasi mengenai unsur struktur pengendalian, melakukan inspeksi dokumen dan catatan, dan melakukan evaluasi. Informasi yang dikumpulkan adalah hal yang utama dalam proses audit yang meliputi rancangan dari berbagai kebijakan dan prosedur serta kesesuaiannya dengan pelaksanaan.

Untuk melaksanakan audit, prosedur analitis sangat diperlukan. Dalam beberapa cara, proses analitis membantu auditor dan meningkatkan pemahaman. Ini termasuk menentukan perhitungan dan perbandingan yang akan dilakukan, membuat dan mengembangkan ekspektasi, melakukan perhitungan dan perbandingan, menganalisis data, melihat kesalahan atau penyimpangan yang tidak diharapkan, dan menentukan bagaimana kesalahan atau penyimpangan yang berdampak pada perencanaan audit.

Auditor harus menghimpun bukti yang cukup saat melakukan dan membuat perancangan pengujian substantif. Sifat, waktu, dan luas dalam pengujian yaitu termasuk bagian perancangan. Ada delapan prosedur yang digunakan untuk melakukan pengujian substantif yakni pengajuan pertanyaan, pengamatan atau

observasi, inspeksi dokumen dan catatan, perhitungan kembali, konfirmasi, analisis, pengusutan, dan penelusuran. Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan audit adalah memperoleh, mengumpulkan dan menilai terhadap bukti-bukti atau temuan di lapangan.

2.4.3 Pelaporan

Dalam proses audit, pelaporan merupakan tahapan akhir. Pada tahap ini, perlu diperhatikan beberapa item sebagai berikut :

1. Tinjauan lengkap kertas kerja dan kesimpulan. Laporan audit dan catatan dihubungkan oleh kertas kerja.
2. Kertas kerja dan standar pelaporan. Standar pelaporan mencakup cara mengantisipasi tuntutan pemakai laporan keuangan dan sanksi lembaga profesi. Kertas kerja ini saling berkaitan dengan standar pelaporan.
3. Isi kertas kerja. Kertas kerja menunjukkan pelaksanaan program audit dan standar audit telah dilaksanakan. Kertas kerja berisi dokumentasi yang menunjukkan bahwa audit telah direncanakan dan diawasi dengan baik, bahwa adanya pemahaman yang memadai tentang struktur pengendalian internal yang telah diperoleh terkait perencanaan audit, waktu dan lingkup pengujian telah dilakukan, bukti audit atau temuan telah diperoleh, dan prosedur pengujian yang telah digunakan sebagai dasar untuk membuat kesimpulan dengan memberikan opini atau rekomendasi. Dengan kertas kerja, auditor dapat melakukan tindak lanjut hasil audit yang dirancang. Penindakan lanjutan ini bertujuan mengevaluasi dan memberikan opini apakah rekomendasi yang diberikan oleh auditor telah diterapkan.

2.5 Kualitas Audit

Dalam proses pengauditan, auditor membuat sebuah laporan hasil audit yang merupakan akhir dari serangkaian tindakan audit. Kualitas laporan hasil audit mencerminkan kualitas kerja auditor, begitupun sebaliknya. Untuk kualitas kerja auditor dapat dilihat dari pemberian hasil audit secara tepat waktu kepada pihak kepentingan. Laporan hasil audit yang berkualitas dapat ditunjukkan dengan laporan yang dapat dipercaya, dipertanggungjawabkan, dan sesuai standar audit. Kurnia *et.al.* (2020) menyatakan bahwa kualitas audit adalah kemungkinan seorang auditor menemukan kesalahan dalam sistem akuntansi klien suatu organisasi atau lembaga dan kemudian menyampaikan temuan tersebut dalam laporan audit dengan berpedoman pada standar audit. Sebagaimana menurut Mulyadi (2014) yang juga menyatakan bahwa kualitas audit adalah laporan hasil audit yang dapat diukur dengan menggunakan beberapa indikator, seperti memperoleh bukti yang objektif, meningkatkan tingkat kesesuaian, dan menyampaikan hasil temuan berdasarkan fakta dilapangan.

Kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh auditor. Kualitas audit dapat dikatakan baik apabila auditor telah menerapkan standar audit dan standar pengendalian mutu. Pengukuran kualitas audit oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) yang terdapat dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, PER/05/M.PAN/03/2008 harus menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SKPN) yang menyatakan bahwa kualitas audit ditunjukkan dengan kelemahan dalam pengendalian intern, penyimpangan dari

peraturan perundang-undangan, dan ketidakpatutan disertai dengan tanggapan dari pimpinan yang bertanggung jawab atas entitas yang diperiksa.

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas kerja auditor yang baik dapat menghasilkan laporan hasil audit yang berkualitas. Laporan hasil audit dapat dikatakan berkualitas apabila laporan tersebut telah mengikuti pedoman standar audit yang berlaku pada instansi yang bersangkutan. Laporan hasil audit memuat informasi mengenai hasil evaluasi terhadap kebenaran, keakuratan, keandalan, efektivitas dan efisiensi informasi mengenai pelaksanaan tugas auditor pada instansi tersebut. Dalam hal ini, auditor menggunakan laporan hasil audit untuk berkomunikasi dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Auditor memberikan hasil berupa opini, simpulan, atau rekomendasi terkait temuan-temuan yang diperoleh dan berdasarkan kondisi tertentu. Dalam segala pekerjaan audit yang dianggap material, auditor wajib mengikuti standar audit. Dengan begitu, baik pihak auditor maupun pihak kepentingan sama-sama mencapai kepuasan terkait hasil akhir audit karena hasil audit yang berkualitas dapat memberikan informasi yang bermanfaat dalam mengambil sebuah keputusan untuk organisasinya.

2.6 Independensi

Salah satu karakteristik penting bagi auditor adalah independensi. Menurut Zam *et.al.* (2021) independensi merupakan sikap auditor yang tidak berpihak terhadap salah satu pihak saat menjalankan pemeriksaan, melakukan evaluasi hasil pemeriksaan, membuat dan menerbitkan laporan audit. Hal ini diartikan bahwa auditor harus bertindak jujur dan berpegang teguh pada aturan tertentu. Aturan

tersebut sebagai pedoman bagi auditor agar laporan audit yang dihasilkan sesuai berdasarkan fakta di lapangan.

Menurut Kode Etik dan Standar Audit (KESA) yang ditetapkan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2008), independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh seseorang yang berprofesi di mana seseorang tersebut berpendapat dengan meyakini kondisi yang sedang berlangsung. Auditor harus mempertahankan sikap independen dalam fakta dan independen dalam penampilan. Independen dalam fakta adalah independensi yang terjadi ketika auditor dapat mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang proses audit, sedangkan independen dalam penampilan adalah independensi yang berasal dari interpretasi orang lain seperti auditor yang memiliki hubungan keluarga dengan kliennya sehingga dapat menimbulkan kecurgiaan yang akan berpengaruh terhadap kepercayaan publik (Rahayu *et.al.*, 2013).

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa setiap profesi memerlukan kepercayaan masyarakat. Profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaannya akan sangat dihargai oleh masyarakat terutama pengguna jasanya. Independensi merupakan sikap yang dapat mempengaruhi kepercayaan publik. Sikap ini adalah kejujuran yang tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain. Dengan independensi, auditor dapat mempertahankan dan meningkatkan reputasi yang dimiliki. Oleh sebab itu auditor harus tetap independen dalam melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum karena independensi adalah salah satu ciri penting bagi profesi auditor.

2.7 *Due Professional Care*

Due professional care adalah suatu sikap cermat dan seksama. Sebagaimana menurut Wahyuni *et.al.* (2020) yang mengemukakan bahwa *due professional care* berarti kemahiran professional yang cermat dan seksama yang didalamnya termasuk sikap kritis, kehati-hatian, dan tidak mudah percaya tanpa bukti yang tepat dan sesuai kondisi di lapangan. Auditor wajib untuk selalu melakukan evaluasi terhadap bukti audit karena adanya tanggung jawab yang dipegang selama tugas pemeriksaan yang dijalani.

Due professional care merupakan sikap yang wajib dimiliki oleh setiap auditor. Hal ini sesuai dengan IAI (2001) ketentuan SA Seksi 230 dalam SPAP yang menyatakan bahwa auditor harus menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama dalam setiap penugasan termasuk membuat laporan audit. Dengan menerapkan sikap cermat dan seksama akan menekankan tanggung jawab setiap auditor yang bekerja pada instansi yang bersangkutan sehingga auditor dapat mendalami dan mengikuti standar kerja lapangan dan pelaporan dengan semestinya.

Seorang auditor dituntut untuk memiliki keyakinan yang memadai karena *due professional care* berkaitan dengan kualitas laporan audit. Untuk memperoleh keyakinan yang memadai, auditor dapat menggunakan sikap *due professional care*. Dengan begitu, hasil laporan audit dapat diyakini bahwa terbebas dari salah saji material yang berarti kinerja tugas yang telah diatur dalam organisasi auditor tercapai. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa auditor yang cermat dan seksama dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.

2.8 Kompetensi

Kompetensi dapat diverifikasi secara transparan tergantung pada keadaan sebenarnya, sebagaimana disyaratkan oleh auditor sesuai standar kinerja. Untuk melakukan audit dengan benar, seorang auditor harus memiliki kualitas personal yang baik, pengetahuan yang memadai, dan keahlian khusus di bidangnya. Auditor harus memahami entitas bersangkutan yang diaudit sehingga dapat menganalisis masalah serta memberikan rekomendasi untuk entitas tersebut. Auditor yang memiliki kompetensi akan menjadi lebih peka terhadap lingkungan sekitarnya yang membuat auditor dapat memahami kriteria mengenai jenis dan jumlah bukti audit yang digunakan selama proses audit sehingga auditor dapat membuat keputusan secara tepat. Dengan begitu, hasil audit dapat diyakini dan diandalkan oleh pihak kepentingan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. Per/05/M.Pan/03/2008 menyatakan bahwa auditor harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang dibutuhkan untuk menjalankan tanggungjawabnya dalam pemeriksaan. Hal ini juga diperkuat dengan pernyataan IAI (2001) dalam Standar umum pertama SA seksi 210 SPAP bahwa pelaksanaan audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup. Menurut Mariyanto (2017) juga berpendapat bahwa kompetensi auditor adalah kemampuan professional auditor yang diperoleh melalui pendidikan formal, ujian professional, dan keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, *symposium* seperti :

1. Ujian CPA (Certifikat Akuntan Publik di luar negeri dan USAP (Ujian Sertifikat Akuntan Publik di dalam negeri);
2. Pendidikan Profesi Lanjutan;
3. Pelatihan tambahan di luar perusahaan atau organisasi;

Untuk itu, setiap organisasi auditor wajib memenuhi persyaratan tertentu agar mendapat kepercayaan oleh masyarakat dan pihak pemakai jasa terkait tanggung jawab pekerjaannya.

2.9 Pengalaman

Menurut Rahayu *et.al.* (2013) pengalaman adalah seorang yang telah melakukan pelatihan teknis, baik dari segi teknis terkait profesinya maupun pendidikan, mampu mengerti dan menerapkan kebijakan baru dalam standar auditing dan prinsip yang telah ditetapkan, serta memenuhi kualifikasi atau persyaratan profesi yang telah ditetapkan dan berpengalaman dalam memberikan jasa sesuai bidang yang ditekuni.

Seorang auditor yang baru mulai bekerja di bidang audit harus mendapatkan bimbingan dan evaluasi dari atasannya yang lebih berpengalaman untuk meningkatkan pengalaman profesionalnya karena salah satu komponen kualitas audit adalah pengalaman dalam melakukan tugas audit. Pengalaman kerja dapat diukur dengan lamanya kerja auditor dan jumlah kasus yang telah diselesaikan. Semakin sering auditor menangani kasus audit, maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat terutama saat membuat keputusan audit terkait dengan rekomendasi dalam laporan audit (Darmawan *et.al.*, 2022).

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa pengalaman merupakan proses pengembangan potensi yang didalamnya termasuk pengetahuan, keterampilan dan kemampuan mengenai bidang yang ditekuni oleh auditor selama selama periode waktu tertentu. Pengalaman tidak hanya didapatkan dari pendidikan formal, melainkan dapat diperoleh juga dari pelatihan teknis. Dengan memiliki pengalaman yang lebih, hasil pekerjaan yang dilakukan oleh auditor dapat diyakini dan lebih akurat berdasarkan pemahaman yang didapatkan selama melaksanakan tugasnya. Dengan memiliki pengalaman juga dapat dimanfaatkan sebagai dasar untuk memberikan pertimbangan tentang tingkat materialitas proses audit. Oleh karena itu, pengalaman sangat penting bagi auditor. Selain untuk menjadikan auditor lebih berkualitas, pengalaman juga dapat meningkatkan kualitas audit yang diharapkan. Dengan demikian dapat diartikan auditor telah melaksanakan tugasnya dalam mengaudit sesuai pedoman, aturan, dan rencana yang ditetapkan.

2.10 Beban Kerja

Menurut Arfiansyah (2020) beban kerja merupakan sekumpulan tugas yang harus diselesaikan oleh suatu perusahaan atau organisasi auditor dalam jangka waktu yang sudah ditentukan. Beban kerja berarti sejumlah klien yang harus ditangani atau jumlah waktu yang tersedia untuk menyelesaikan proses audit. Beban kerja dapat disebabkan dengan hari penugasan yang tidak sesuai Program Pengawasan Kerja Tahunan (PKPT) selama masa periode berlangsung yang mengakibatkan jam kerja auditor melampaui jam kerja umum dan membuat auditor melakukan pekerjaan secara cepat karena adanya tekanan kerja tersebut.

Dengan beban kerja yang berlebihan akan membuat auditor kesulitan dalam melakukan pekerjaan. Auditor harus menghadapi tekanan kerja yang tinggi yang akan berpengaruh terhadap kinerja auditor dalam menemukan kesalahan dan melaporkan penyimpangan selama proses audit, hal ini juga akan mempengaruhi kualitas pada laporan audit (Handayani *et.al.*, 2023).

2.11 Penelitian Terdahulu

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti, Tahun, dan Indeks Jurnal	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Biduri <i>et.al.</i> (2021) Sinta 2 Akrual : Jurnal Akuntansi	<i>Auditor Experience as Moderator on Audit Quality in Creating Qualified Financial Statements</i>	X_1 Auditor's Independence X_2 Due Professional Care Y_1 Audit Quality Z_1 Auditor's Experience	<i>Due professional care</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi berpengaruh negatif dan tidak signifikan.
2.	Darmawan <i>et.al.</i> (2022) Sinta 4	<i>The Effect of Competence, Work Experience, Professional Sceptism,</i>	X_1 Competence X_2 Work Experience X_3 Professional Sceptism	Kompetensi, Skeptisisme Profesional, dan Tekanan Anggaran Waktu

	Jurnal President University	<i>and Time Budget Pressure Towards Audit Quality</i>	<i>X₄ Time Budget Pressure</i> <i>Y₁ Audit Quality</i>	berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan pengalaman berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit.
3.	Farinda <i>et.al.</i> (2022) Garuda Jurnal Ilmu Akuntansi Mulawarman	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit Internal Di BPKP Perwakilan Kalimantan Timur	X ₁ Independensi X ₂ Objektivitas X ₃ Pengetahuan X ₄ Pengalaman Kerja X ₅ Integritas X ₆ Etika Audit Y ₁ Kualitas Audit	Pengetahuan dan Pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan Independensi, Objektivitas, Integritas, dan Etika berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit.
4.	Handayani <i>et.al.</i> (2023) Garuda Ekasakti Pareso Jurnal Akuntansi (EPJA)	Pengaruh Kompetensi Auditor, Beban Kerja Auditor, Independensi Auditor dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi	X ₁ Kompetensi X ₂ Beban Kerja X ₃ Independensi X ₄ Profesionalisme Y ₁ Kualitas Audit	Kompetensi, Beban kerja, Independensi, dan Profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.

		Empiris pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat)		
5.	Lestari <i>et.al.</i> (2019) Sinta 3 Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan	Pengaruh <i>Due Professional Care</i> dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit	X ₁ <i>Due Professional Care</i> X ₂ Kompetensi Auditor Y ₁ Kualitas Audit	<i>Due Professional Care</i> dan Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.
6.	Kemala Dewi Lubis (2020) Sinta 4 Garuda <i>Liabilities</i> (Jurnal Pendidikan Akuntansi)	Pengalaman Kerja dan Kompetensi atas Kualitas Audit Pada BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Utara	X ₁ Pengalaman X ₂ Kompetensi Y ₁ Kualitas Audit	Pengalaman dan Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.
7.	Kartika <i>et.al.</i> (2019) Sinta 2 <i>Journal of Accounting and Strategic Finance</i> (JASF)	<i>The Influence of Competency, Independence, and Professionalism on Audit Quality (Empirical Study in Accounting Firms in Central Java)</i>	X ₁ <i>Competency</i> X ₂ <i>Independence</i> X ₃ <i>Professionalism</i> Y ₁ <i>Audit Quality</i>	Kompetensi, Independensi, dan Professionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.

8.	Meriyusti <i>et.al.</i> (2023) Sinta 4 <i>Costing : Journal of Economic, Business, and Account- ing</i>	Pengaruh Kom- petensi, Pengala- man, dan Etika Profesi terhadap Kualitas Audit Pada KAP di Su- rabaya	X ₁ Kompetensi X ₂ Pengalaman X ₃ Etika Profesi Y ₁ Kualitas Audit	Kompetensi dan Pengalaman ber- pengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit, sedangkan Etika Profesi berpengaruh negatif dan tidak signifikan.
9.	Novita (2016) Garuda Jurnal Akuntansi Manajerial	Pengaruh Inde- pendensi dan <i>Due Professional Care</i> terhadap Prestasi Kerja Auditor dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Intervening Pada KAP Jakarta Utara	X ₁ Independensi X ₂ <i>Due Profes- sional Care</i> Y ₁ Prestasi Kerja Auditor Z ₁ Kualitas Audit	Independensi berpengaruh pos- itif dan signif- ikan, sedangkan <i>Due Professional Care</i> ber- pengaruh nega- tive dan tidak signifikan ter- hadap Kualitas Audit.
10.	Pratiwi <i>et.al.</i> (2020) Sinta 5 Jurnal Kha- risma	Pengaruh Profe- sionalisme, Inde- pendensi dan Kompetensi Au- ditor terhadap Kualitas Audit Pada KAP di Bali	X ₁ Profesionalisme X ₂ Independensi X ₃ Kompetensi Auditor Y ₁ Kualitas Audit	Profesionalisme, Independensi berpengaruh pos- itif dan signif- ikan, sedangkan Kompetensi ber- pengaruh negatif dan tidak

				signifikan terhadap Kualitas Audit.
11.	Zam <i>et.al.</i> (2021) Sinta 6 Jurnal EMBA	Pengaruh Kompetensi, Etika, dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Utara	X ₁ Kompetensi X ₂ Etika X ₃ Independensi Y ₁ Kualitas Audit	Kompetensi, Etika, dan Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
12.	Arfiansyah (2020) <i>International Journal of Scientific & Technology Research</i>	<i>Auditor Competence, Independence, And Workload And Their Impact On Audit Quality</i>	X ₁ <i>Competence</i> X ₂ <i>Independence</i> X ₃ <i>Workload</i> Y ₁ <i>Audit Quality</i>	Independensi berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan kompetensi dan beban kerja berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap Kualitas Audit.
13.	Pinatik (2021) <i>International Journal of Applied Business and International</i>	<i>The Effect of Auditor's Emotional Intelligence, Competence, and Independence on Audit Quality</i>	X ₁ <i>Emotional Intelligence</i> X ₂ <i>Competence</i> X ₃ <i>Independence</i> Y ₁ <i>Audit Quality</i>	Kecerdasan emosional, Kompetensi, dan Independensi berpengaruh positif dan signifikan

	<i>Management</i> (IJABIM)			terhadap Kualitas Audit.
--	-------------------------------	--	--	-----------------------------

2.12 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian (Sugiyono, 2022). Rumusan masalah penelitian dinyatakan sebagai kalimat pertanyaan. Berdasarkan dari tujuan penelitian, landasan teori, dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dibangun oleh peneliti sebagai berikut :

2.12.1 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Menurut Mulyadi (2014), independensi adalah sikap auditor yang bebas dari kepentingan pribadi dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain yang masih berhubungan dengan segala pekerjaan audit. Dalam pelaksanaan proses audit, independensi sangat penting. Independensi juga berarti suatu kejujuran yang harus ada dalam diri auditor. Sebagaimana menurut Amanda *et.al.* (2018) bahwa auditor pemerintah harus bersikap independen untuk memenuhi pertanggungjawaban profesionalnya karena auditor tersebut melakukan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Independensi sebagai salah satu faktor penting dalam menentukan kualitas audit. Auditor yang independen dipercaya dapat memberikan laporan hasil audit yang objektif. Namun sebaliknya, auditor yang tidak menerapkan independen dalam melaksanakan tugasnya tidak dapat memberikan hasil audit yang objektif yang akan menyebabkan kualitas audit tersebut dipertanyakan oleh masyarakat atau pihak yang berkepentingan meskipun auditor memiliki kemampuan teknis yang memadai.

Teori atribusi merupakan teori yang membahas perilaku seseorang yang dipengaruhi oleh beberapa faktor, salah satunya faktor internal yang berupa kepribadian termasuk independensi. Menurut Rizky *et.al.* (2023) faktor internal dapat berdampak terhadap kinerja seseorang. Hasil kinerja tersebut dapat dilihat dari tindakan dan perilaku auditor selama melaksanakan proses audit. Teori atribusi dapat diterapkan pada konteks audit melalui independensi seorang auditor. Singkatnya, teori atribusi membantu memahami, dan mengevaluasi apakah auditor bertindak secara independen berdasarkan faktor internal (seperti kemampuan dan kepribadian) atau faktor eksternal (seperti tekanan atau lingkungan). Dengan didukung teori sinyal, yang merupakan teori penghubung dalam menyampaikan informasi kepada penerima informasi, dengan tujuan informasi ini dapat diterima dan dipahami oleh penerima yang dituju. Sinyal disebut juga sebagai laporan hasil audit. Teori ini berguna dalam memahami kualitas audit yang berdampak pada auditor dan auditee. Maka kunci kualitas dan kredibilitas suatu laporan, audit, dapat ditunjukkan dari independensi auditor dan bagaimana auditor tersebut mengkomunikasikan hasil laporan tersebut kepada auditee.

Berdasarkan uraian diatas menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat independen auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Hipotesis yang dibangun oleh peneliti diperkuat melalui penelitian Novita (2016), Kartika *et.al.* (2019), Pratiwi *et al.* (2020), Arfiansyah (2020), Zam *et.al.* (2021), dan Pinatik (2021) dengan mencatat independensi mempengaruhi kualitas audit secara positif dan signifikan. Mengingat uraian di atas dan eksplorasi sebelumnya, maka tujuan berikut dapat peneliti tarik :

H1 : Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

2.12.2 Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit

Dalam melakukan tugas audit, seorang auditor harus memiliki beberapa sikap sebagai dasar pengambilan keputusan. Salah satu sikap yang harus dimiliki oleh auditor adalah *due professional care*. *Due professional care* merupakan sikap skeptisme profesional yang memiliki cara berpikir kritis dengan selalu mempertanyakan dan mengevaluasi bukti audit (Wahyuni *et al.*, 2020).

Menurut Mulyadi (2014), auditor harus menggunakan pertimbangan profesional yang baik saat menetapkan standar pekerjaan. Dengan begitu proses audit termasuk perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, serta penyusunan laporan hasil audit dapat berjalan secara efektif dan efisien. Penggunaan *due professional care* diperlukan untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas. *Due professional care* dapat menekankan tanggung jawab auditor dalam memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan audit telah bebas dari salah saji material sehingga laporan dapat bermanfaat bagi pihak kepentingan.

Teori atribusi merupakan teori yang membahas perilaku seseorang yang dipengaruhi oleh dua faktor; faktor internal dan faktor eksternal. *Due Professional Care* termasuk salah satu faktor internal. Menurut Rizky *et.al.* (2023) baik faktor internal maupun faktor eksternal dapat berdampak terhadap kinerja seseorang. Hasil kinerja tersebut dapat dilihat dari tindakan dan perilaku auditor selama melaksanakan proses audit. Di dukung teori sinyal, yang merupakan teori

penghubung antara auditor dengan auditee dalam menyampaikan informasi. Singkatnya, teori atribusi menjelaskan bagaimana perilaku seseorang bersifat rasional.. Sebagai contoh, apabila auditor bertindak secara profesional dan teliti, hal ini dapat ditafsirkan ke faktor internal. Maka dapat disimpulkan auditor yang dianggap memiliki standar profesional dan keterampilan memadai lebih mungkin menerapkan *due professional care* secara konsisten. Dengan begitu, komunikasi antara auditor dan auditee dapat berjalan dengan baik dikarenakan laporan hasil audit dapat dipahami dan terjamin akan kredibilitasnya.

Berdasarkan uraian diatas menyatakan sikap-sikap yang mencakup memungkinkan auditor untuk terus menganalisis auditnya, maka peningkatan kualitas audit dicapai tidak terlepas dari tingginya tingkat pertumbuhan profesional auditor. Konsekuensinya, auditor memiliki pemahaman menyeluruh atas temuan auditnya. Hal ini menempatkan tanggung jawab atas hasil audit pada auditor. Hipotesis yang dibangun oleh peneliti diperkuat melalui hasil penelitian Lestari *et.al.* (2019) dan Biduri *et.al.* (2021) bahwa *due professional care* memastikan secara tegas dapat mempengaruhi kualitas audit. Mengingat uraian di atas dan eksplorasi sebelumnya, maka tujuan berikut dapat peneliti tarik :

H2 : *Due Professional Care* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

2.12.3 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Menurut Handayani *et.al.* (2023) kompetensi adalah keahlian khusus yang dimiliki oleh seorang auditor yang didasarkan pada pengetahuan dan pelatihan. Untuk menjadi seorang auditor diperlukan persyaratan yang harus dipenuhi yaitu

salah satunya kompetensi standar. Kompetensi standar ini meliputi kompetensi umum, kompetensi teknis audit intern, dan kompetensi kumulatif. Hal tersebut diperkuat dengan pendapat Ketut (2017) bahwa kompetensi dapat mencerminkan tingkat pengetahuan, pengalaman, dan pendidikan yang dimiliki oleh auditor.

Seorang praktisi harus meningkatkan pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada tingkat yang diperlukan sehingga pengguna jasa dapat menerima jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan seiring tahun dalam praktik, peraturan hukum, dan metode pelaksanaan pekerjaan sesuai instansi bersangkutan (Mulyadi, 2014).

Dengan pengetahuan yang luas, pendidikan dan pelatihan yang diikuti dapat membuat auditor lebih berkompeten. Auditor yang berkompeten mampu menangani kasus entitas yang diaudit, mengelompokkan hasil informasi yang sesuai, dan menganalisis bukti-bukti audit yang diperoleh selama proses audit. Selain itu, auditor juga akan mudah mengikuti perkembangan dengan didukung keahlian khusus di bidang yang ditekuni (Darmawan *et.al.*, 2022). Auditor harus memiliki kompetensi dalam melakukan audit karena tingkat kompetensi dapat menentukan kualitas audit, hal ini juga harus didukung dengan kode etik yang dipegang teguh oleh auditor tersebut.

Auditor dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal yang didasarkan teori atribusi. Kompetensi termasuk dalam faktor internal yang diartikan sebagai kemampuan yang dimiliki. Sebagaimana Rizky *et.al.* (2023) yang turut berpendapat bahwa melalui kemampuan yang dimilikinya dapat mempengaruhi bagaimana kinerja dan perilaku seseorang. Hal ini juga dibenarkan oleh Heider

(1958) yang menyatakan faktor internal meliputi kepribadian, kemampuan, dan usaha. Teori sinyal melihat sinyal sebagai cara untuk menyampaikan informasi kepada penerima informasi, dengan tujuan informasi ini dapat diterima dan dipahami oleh penerima yang dituju. Singkatnya, kedua teori ini dapat digabungkan untuk memahami, mengevaluasi, dan meningkatkan kualitas suatu laporan audit, dengan menekankan pentingnya kompetensi auditor. Laporan audit yang berkualitas tinggi bertindak sebagai sinyal yang baik bahwa auditor memiliki kompetensi tinggi.

Berdasarkan uraian diatas menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat kompetensi auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Hipotesis yang dibangun oleh peneliti diperkuat melalui hasil penelitian Lestari *et.al.* (2019), Kartika *et.al.* (2019), Lubis (2020), Pinatik (2021), Darmawan *et.al.* (2022), serta Meriayusti *et.al.* (2023) menunjukkan bahwa keahlian yang dimiliki auditor dapat sangat mempengaruhi kualitas hasil audit. Mengingat uraian di atas dan eksplorasi sebelumnya, maka tujuan berikut dapat peneliti tarik :

H3 : Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

2.12.4 Pengaruh Pengalaman terhadap Kualitas Audit

Menurut Darmawan *et.al.* (2022) pengalaman adalah proses pengembangan potensi dan perilaku, berinteraksi dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dalam jangka waktu tertentu. Pengalaman berarti tingkat pemahaman dan tanggung jawab sebagai auditor. Pengalaman dapat diukur dengan lamanya waktu bekerja dan jumlah kasus yang ditangani. Pendidikan dan pelatihan dapat dijadikan sebagai dasar auditor dalam menambah pengalaman. Dengan pengalaman yang

luas, hasil pekerjaan yang dilakukan oleh auditor dapat diyakini telah mengikuti standar audit dan didukung pengetahuan yang didapat selama bekerja. Ini menunjukkan semakin banyak waktu yang dihabiskan auditor untuk mengaudit, semakin besar pengaruh terhadap keputusan audit.

Dalam teori atribusi banyak faktor yang mempengaruhi kualitas audit yaitu pengalaman kerja. Pengalaman termasuk faktor internal yang berupa kemampuan pengetahuan dan usaha. Sebagaimana menurut Evia *et.al.* (2022) yang membenarkan dengan berpendapat bahwa pengalaman kerja sebagai faktor dari dalam diri auditor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Teori sinyal mengacu pada bagaimana auditor menyampaikan informasi kepada auditee dengan tujuan mengurangi asimetri informasi. Maka dapat disimpulkan laporan audit yang berkualitas tinggi menjadi sinyal yang baik atau positif mengenai pengalaman auditor. Pengalaman ini menunjukkan kemampuan auditor untuk menghasilkan laporan yang akurat dan terpercaya. Auditee yang menerima sinyal ini tentunya akan lebih percaya bahwa auditor memiliki keahlian yang diperlukan dan berpengalaman untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Dengan begitu, kedua teori ini dapat memastikan laporan audit yang andal dan kredibel.

Berdasarkan uraian diatas menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat pengalaman auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Hipotesis yang dibangun oleh peneliti diperkuat melalui hasil penelitian Lubis (2020) serta Meriayusti *et.al.* (2023) dengan mencatat bahwa melalui pengalaman sangat mempengaruhi auditor untuk menghasilkan laporan audit berkualitas. Mengingat uraian di atas dan eksplorasi sebelumnya, maka tujuan berikut dapat peneliti tarik:

H4 : Pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

2.12.5 Pengaruh Beban Kerja terhadap Kualitas Audit

Menurut Rizky *et.al.* (2023) beban kerja adalah proses kegiatan yang harus diselesaikan oleh seseorang dalam jangka waktu tertentu. Dalam melakukan audit, auditor mempunyai tanggung jawab terhadap laporan hasil audit yang dikerjakan. Semakin banyak beban kerja yang ditanggung oleh auditor maka dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan. Sebagaimana menurut Persellin (2018) yang menyatakan bahwa adanya beban kerja yang berlebihan dapat mengakibatkan penurunan kualitas audit.

Menurut Heider (1958) teori atribusi dibagi menjadi dua faktor yaitu faktor internal berasal dari pengaruh individu, seperti kepribadian, kemampuan, usaha, dan kelelahan, sedangkan faktor eksternal berasal dari tekanan atau lingkungan yang ditempati. Beban kerja merupakan beberapa faktor lainnya yang termasuk dalam mempengaruhi kualitas audit. Teori sinyal berkaitan bagaimana seseorang atau entitas mengirimkan pesan kepada pihak lain untuk mengurangi asimetri informasi. Dalam hal kualitas audit, laporan hasil audit menunjukkan sebagai sinyal kepada auditee bahwa informasi yang diaudit dapat diandalkan. Auditor dengan beban kerja yang tinggi (seperti adanya keterbatasan waktu dan kelelahan) tidak dapat melakukan audit secara menyeluruh. Hal ini akan memengaruhi bagaimana auditor memberikan kontribusinya untuk keberhasilan atau kegagalan audit. Ini dapat berdampak juga terhadap sinyal yang auditor berikan melalui laporan audit.

Berdasarkan uraian diatas menyatakan bahwa semakin tinggi beban kerja auditor, maka semakin turun kualitas audit. Sebaliknya, semakin rendah beban

kerja auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini ingin melihat apakah beban kerja akan memengaruhi kualitas audit. Hipotesis yang dibangun diperkuat melalui hasil penelitian Handayani et al. (2023) dengan mencatat bahwa adanya beban kerja dapat mempengaruhi kinerja auditor yang berdampak pada kualitas audit. Mengingat uraian di atas dan eksplorasi sebelumnya, maka tujuan berikut dapat peneliti tarik :

H5 : Beban Kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit

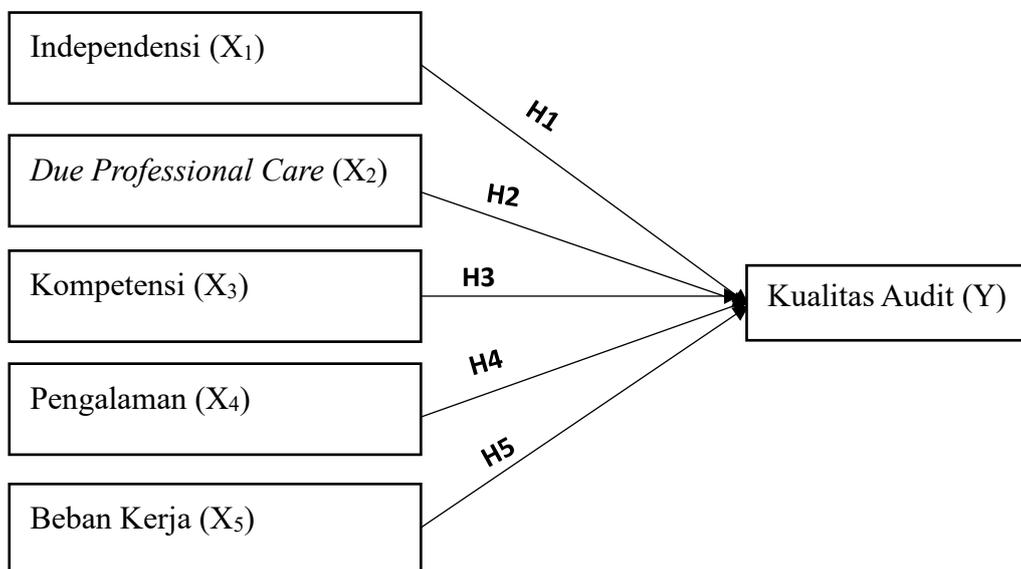
2.13 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono (2022) kerangka berpikir yang tepat adalah kerangka yang mampu menjabarkan hubungan antara variabel yang diteliti secara teoritis. Teori ini kemudian dianalisis untuk menghasilkan kesimpulan tentang variabel independent dan variabel dependent.

Independensi dapat membuat auditor bekerja dengan pendirian yang kuat, hal ini yang mendasari semua aspek lain dari kualitas audit. Sementara *due professional care* memastikan bahwa auditor menerapkan keahlian dan standar profesional secara tepat yang dipengaruhi oleh tingkat kompetensi dan pengalaman. Untuk kompetensi dan pengalaman ini meningkatkan kemampuan auditor untuk melaksanakan audit dengan *due professional care* yang tinggi. Begitu juga dengan beban kerja, apabila terdapat banyaknya pekerjaan yang harus diselesaikan, keterbatasan waktu dan kelelahan dapat berdampak terhadap kualitas suatu laporan audit. Setiap faktor berkontribusi secara berhubungan dalam konteks kualitas audit. Auditor yang independen, kompeten, berpengalaman, dan berhati-hati cenderung menghasilkan audit yang akurat dan diandalkan. Juga bagaimana beban kerja yang

mempengaruhi setiap tahap proses audit. Kualitas audit yang tinggi meningkatkan kepercayaan auditee. Dengan memahami hubungan ini, maka dapat disimpulkan bahwa setiap faktor mempunyai peran penting dalam memastikan dan mempertahankan kualitas laporan audit.

Penjelasan mengenai pengaruh independensi, *due professional care*, kompetensi, pengalaman, dan beban kerja terhadap kualitas audit dapat dilihat secara singkat melalui kerangka pemikiran. Kerangka pemikiran dibuat untuk lebih mendeskripsikan mengenai hubungan antara variabel independent (X) dan Variabel dependen (Y). Gambar 2.1 adalah suatu kerangka pemikiran dari penelitian mengenai pengaruh independensi, *due professional care*, kompetensi, pengalaman, dan beban kerja terhadap kualitas audit.



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran