

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Penelitian Terdahulu.**

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti memperoleh rujukan dari:

1. Christina Sososutikno (2003)

Penelitian yang dilakukan oleh Sososutikno yang berjudul “Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit” subjek pada penelitian ini adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu secara langsung tidak memiliki hubungan negatif terhadap kualitas audit, karena tekanan anggaran waktu yang diusulkan pada tingkat tertentu dapat mempengaruhi kualitas audit dan dapat pula tidak mempengaruhi kualitas audit.

2. Yuke Irawati (2005)

Penelitian yang dilakukan oleh Irawati yang berjudul “Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit” subjek penelitian pada KAP di Jakarta. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara lokus kendali eksternal dengan penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit. Hal ini diyakini kebenarannya karena Individu dengan lokus kendali eksternal belum dapat mengendalikan hasil yang dicapai, oleh karena itu mereka lebih dapat

menerima penyimpangan perilaku untuk dapat mengendalikan hasil yang ingin mereka capai agar dapat bertahan dalam lingkungannya.

3. Nataline (2007)

Penelitian yang dilakukan oleh Nataline, yang berjudul “Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing, Bonus serta Pengalaman terhadap Kualitas Auditor pada KAP di Semarang”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, ada pengaruh antara batasan waktu audit, pengetahuan auditing dan akuntansi, pemberian bonus serta pengalaman kerja terhadap kualitas audit pada KAP di Semarang.

4. Andin Prasita dan Priyo Hadi (2007)

Penelitian yang dilakukan Prasita dan Priyo yang berjudul “Pengaruh Kompleksitas Audit, Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman terhadap Sistem Informasi”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, kompleksitas audit mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit, tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit dan interaksi antara kompleksitas, tekanan anggaran waktu dan pemahaman terhadap system informasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

5. Piter Simajuntak (2008)

Penelitian yang dilakukan Simajuntak yang berjudul “Pengaruh Time Budget Pressure dan Resiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit (*Reduced Audit Quality*) Studi Empiris pada Auditor KAP di Jakarta”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu membuat auditor cenderung untuk melakukan tindakan yang menyebabkan penurunan kualitas audit.

6. Andini Ika Setyorini (2011)

Penelitian yang dilakukan Andini Ika Setyorini yang berjudul “Pengaruh Kompleksitas, Tekanan Anggaran Waktu dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Auditing dengan Variabel Moderating Pemahaman terhadap Sistem Informasi”. (Studi Empiris pada Auditor KAP di Semarang). Hasil dari pengujian hipotesis didalam penelitian ini menunjukkan bahwa, variabel kompleksitas audit dan variabel tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, namun dengan adanya dari interaksi variabel moderating pemahaman terhadap sistem informasi merubah arah menjadi positif. Sedangkan, variabel pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit demikian juga dengan adanya ineraksi dari variabel moderating pemahaman terhadap sistem informasi variabel pengalaman auditor tetap berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## **2.2 Landasan Teori.**

### **2.1.1 Batasan Waktu (*Deadline*).**

Auditor seringkali bekerja dalam keterbatasan waktu, untuk itu setiap KAP perlu membuat anggaran waktu dalam kegiatan pengauditan. Anggaran waktu dibutuhkan untuk menentukan kos audit dan mengukur kinerja auditor (Waggoner dan Cashell, 1991) dalam (Simamora, 2000). Akan tetapi, seringkali anggaran waktu tidak sesuai dengan realisasi atas pekerjaan yang dilakukan, akibatnya muncul perilaku disfungsional yang menyebabkan kualitas audit lebih rendah. Hal ini sesuai dengan pernyataan De Zoort dan Lord (1997) dalam Nataline, 2007, yang menyebutkan bahwa saat menghadapi Batasan Waktu (*Deadline*), 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. Sedangkan, tipe disfungsional adalah perilaku auditor yang membuat penurunan kualitas audit.

Batasan Waktu (*Deadline*) merupakan gambaran normal dan sistem pengendalian auditor. Tekanan yang dihasilkan oleh batasan waktu yang ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional. Batasan waktu (*deadline*) (*time pressure*) adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku.

Batasan waktu (*deadline*) merupakan faktor yang mempengaruhi kinerja seseorang. Batasan waktu (*deadline*) (*time pressure*) dalam hal ini, merupakan suatu kondisi dimana auditor diberikan batasan waktu dalam mengaudit. Kondisi

ini tidak dapat dihindari auditor, apalagi dengan semakin bersaingnya KAP. KAP harus bisa mengalokasikan waktu secara tepat karena berhubungan dengan kos audit yang harus dibayar klien. Apabila KAP tidak bisa mengalokasikan waktu, sehingga waktu audit menjadi lebih lama maka berdampak pula pada kos audit yang semakin besar. Hal ini akan membuat klien memilih KAP lain yang bisa menyelesaikan tugas auditnya dengan efektif dan efisien.

### **2.1.2 Teori Keperilakuan.**

Teori keperilakuan adalah suatu ilmu yang mempelajari perilaku manusia. Dalam ilmu keperilakuan terdapat tiga kontributor utama, yaitu psikologi, sosiologi, dan psikologi sosial. Ketiganya dapat menjelaskan dan menggambarkan perilaku manusia. Perilaku manusia sendiri dipengaruhi oleh:

- 1) Struktur Karakter (*character structure*), seperti kepribadian, kebiasaan, dan tingkah laku;
- 2) Struktur Sosial (*social structure*), seperti ekonomi, politik, dan agama;
- 3) Dinamika Kelompok (*dynamic group*), yang merupakan kombinasi dan struktur karakter dengan struktur sosial (Hidayati, 2002).

Psikologi dan psikologi social memberikan kontribusi banyak dalam perkembangan keperilakuan yaitu kepribadian, sikap, motivasi, persepsi, nilai, dan pembelajaran. Sehubungan dengan penjelasan diatas, teori ini berusaha menjelaskan mengenai aspek perilaku manusia dalam organisasi, khususnya auditor yaitu meneliti bagaimana perilaku auditor dengan adanya interaksi batasan waktu (*deadline*) berpengaruh terhadap hasil akhir audit.

Teori keperilakuan menjelaskan hubungan antara variabel batasan waktu (*deadline*) dengan kualitas audit. De Zoort dan Lord (1997) dalam Nataline, (2007) yang menyebutkan bahwa saat menghadapi batasan waktu (*deadline*), auditor akan memberikan respon dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Jadi dengan adanya batasan waktu (*deadline*) dapat mempengaruhi perilaku auditor yang kemudian menyebabkan penurunan kualitas audit.

### **2.1.3 Pengalaman Auditor.**

Menurut Loehoer (2002:2) pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002:26) pengalaman adalah sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasakan, ditanggung, dan sebagainya. Jadi dapat disimpulkan, pengalaman merupakan gabungan dari semua yang diperoleh dari hasil interaksi atau semua yang pernah dialami. Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun informal atau dapat diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi (Ananing, 2006). Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktek (Knoers dan Haditono, 1999) dalam (Ananing, 2006).

Jika seorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih

berpengalaman (Mulyadi, 2002:25) dalam (Ananing, 2006) disebutkan bahwa pengalaman auditor (lebih dari 2 tahun) dapat menentukan profesionalisme, kinerja komitmen terhadap organisasi, serta kualitas auditor melalui pengetahuan yang diperolehnya dari pengalaman melakukan audit. Bahkan agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya 3 tahun sebagai akuntan Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman (Jurnal Bisnis dan Ekonomi Vol 9, 2002:6) dalam (Ananing, 2006).

Dari berbagai pernyataan dan pendapat dapat disimpulkan bahwa, pengalaman merupakan hasil interaksi berulang yang didapat dari pelatihan formal dan informal, bagi auditor pengalaman menjadi hal yang penting karena auditor yang professional itu, adalah auditor yang mempunyai banyak pengalaman. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya. dengan reputasi baik dibidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh ijin praktik dalam profesi akuntan publik (SK menteri Keuangan No 43/KMK.017/1997 tanggal 27 januari 1997), dalam (Mulyadi, 2002).

Pengalaman kerja mempengaruhi kemampuan kerja, semakin sering seseorang bekerja dan melakukan pekerjaan yang sama, maka akan semakin terampil orang tersebut dalam menyelesaikan pekerjaannya. (Simajuntak 2005) dalam (Ananing, 2006) semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang,

pengalaman kerjanya semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang ditetapkan (Puspasari, 2004) dalam (Prasita dan Priyo, 2007).

#### **2.1.4 Opini Audit.**

Proses audit akan menghasilkan sebuah laporan audit. Menurut IAI (1994), Laporan Audit adalah suatu sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat, sebagai pihak yang independen, auditor tidak dibenarkan untuk memihak kepentingan siapapun dan untuk tidak mudah dipengaruhi, serta harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan memiliki suatu kepentingan dengan kliennya. Jadi laporan audit berisi tentang opini auditor yang merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Opini yang terdapat dalam laporan audit sangat penting sekali dalam proses audit ataupun proses attestasi lainnya karena opini tersebut merupakan informasi utama yang dapat diinformasikan kepada pemakai informasi tentang apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya.

Berdasarkan Standar Professional Akuntan Publik (PSA 29 SA Seksi 508), pendapat auditor dikelompokkan ke dalam lima tipe, yaitu :

### **1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*).**

Dikatakan pendapat wajar tanpa pengecualian jika laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas telah sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum.

### **2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*).**

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan seorang auditor menambahkan penjelasan (bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor. Keadaannya meliputi:

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan secara menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh IAI
- c. Jika terdapat kondisi dan peristiwa semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
- d. Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya.

- e. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif
- f. Data keuangan kuartalan tertentu diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal namun tidak disajikan atau tidak di review.
- g. Informasi tambahan yang diharuskan oleh IAI Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut.
- h. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

### **3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*).**

Pendapat ini dinyatakan bila:

- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
- b. Auditor yakin, atas dasar auditnya bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia

yang berdampak material dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat yang tidak wajar.

- c. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Ia juga harus mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisi kata kecuali atau pengecualian dalam suatu frasa seperti kecuali untuk atau dengan pengecualian untuk frasa tergantung atas atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata seperti yang disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, jika dibaca sehubungan dengan catatan 1 mempunyai kemungkinan untuk disalahtafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya dihindari.

#### **4. Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion.*)**

Pendapat ini dinyatakan bila menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

## **5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion.*)**

Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat, bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut.

Pernyataan tidak memberikan pendapat adalah cocok jika auditor tidak melaksanakan audit yang lingkupnya memadai untuk memungkinkannya memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat harus tidak diberikan karena auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa terdapat penyimpangan material dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan pembatasan lingkup audit, auditor harus menunjukkan dalam paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut. Ia harus menyatakan bahwa lingkup auditnya tidak memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Jika auditor menjelaskan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, tindakan ini dapat mengakibatkan kaburnya pernyataan tidak memberikan pendapat. Sebagai tambahan, ia harus menjelaskan keberatan lain yang berkaitan dengan kewajaran

penyajian laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

## **2.3 Hipotesis.**

### **2.3.1 Batasan waktu (*deadline*) dan Hasil Akhir Audit (Opini).**

Batasan waktu (*deadline*) yang sangat ketat dan kaku dapat mempengaruhi kinerja seorang auditor, sesuai dengan pernyataan De Zoort dan Lord (1997) dalam Nataline, 2007, yang menyebutkan bahwa saat menghadapi Batasan Waktu (*Deadline*), 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. Sedangkan, tipe disfungsional adalah perilaku auditor yang membuat penurunan kualitas audit. Akibat dari batasan waktu (*deadline*) seorang auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional yang mana berakibat pada hasil akhir audit.

Menurut hasil penelitian (Prasita dan Priyo, 2007) menunjukkan hasil bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Demikian juga pada penelitian (Simajuntak, 2008) yang menunjukkan hasil batasan waktu (*deadline*) membuat auditor cenderung untuk melakukan tindakan yang menyebabkan penurunan kualitas audit.

Hipotesis pertama yang diajukan adalah;

**H1: Batasan waktu (*deadline*) mempunyai pengaruh terhadap Hasil Akhir Audit (Opini).**

### **2.3.2 Perilaku Disfungsional Auditor dan Hasil Akhir Audit (Opini).**

Menurut peneliti perilaku disfungsional berkaitan dengan batasan waktu (*deadline*) yang sangat ketat, biasanya dilakukan oleh seorang auditor yang kurang efektif dalam memanfaatkan waktu dan kos yang diberikan. Biasanya auditor yang melakukan hal ini, mereka akan melakukan audit secara dangkal, mengurangi data sampling, tidak melakukan konfirmasi, tidak melakukan stock opname dan lain sebagainya yang akhirnya berpengaruh negatif pada hasil akhir audit.

Dalam studinya, Azad (1994) menemukan bahwa kondisi yang tertekan, auditor cenderung berperilaku disfungsional, misal melakukan *premature sign off*, terlalu percaya pada penjelasan dan presentasi klien, serta gagal menginvestigasi isu-isu relevan, yang pada gilirannya dapat menghasilkan laporan audit berkualitas rendah dan nantinya berimbas pada Hasil Akhir Audit (Opini). Sama halnya dengan Riset (Coram, Ng, and Woodliff, 2003) menunjukkan terdapat penurunan kualitas audit pada auditor yang mengalami tekanan dikarenakan batasan waktu yang sangat ketat.

Hipotesis kedua yang diajukan adalah :

**H2 : Perilaku Disfungsional Auditor mempunyai pengaruh terhadap Hasil Akhir Audit (Opini).**

### **2.3.3 Pengalaman Auditor dan Hasil Akhir Audit (Opini).**

Pengalaman kerja dapat mempengaruhi kemampuan kerja, semakin sering seseorang bekerja dan melakukan pekerjaan yang sama, maka akan semakin terampil orang

tersebut dalam menyelesaikan pekerjaannya. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja. Dalam hal ini seorang auditor akan semakin paham seluk beluk pekerjaannya dan bisa menyelesaikan berbagai macam kompleksitas permasalahan audit disuatu perusahaan lebih efisien.

Menurut hasil penelitian (Nataline, 2007) menunjukkan hasil bahwa pengalaman auditor mempunyai pengaruh positif terhadap Hasil Akhir Audit (Opini). Demikian juga pada penelitian (Ananing, 2006) yang menunjukkan hasil bahwa pengalaman dan lamanya bekerja auditor berpengaruh positif terhadap peningkatan keahlian auditor dalam bidang auditing.

Hipotesis ketiga yang dapat diajukan adalah:

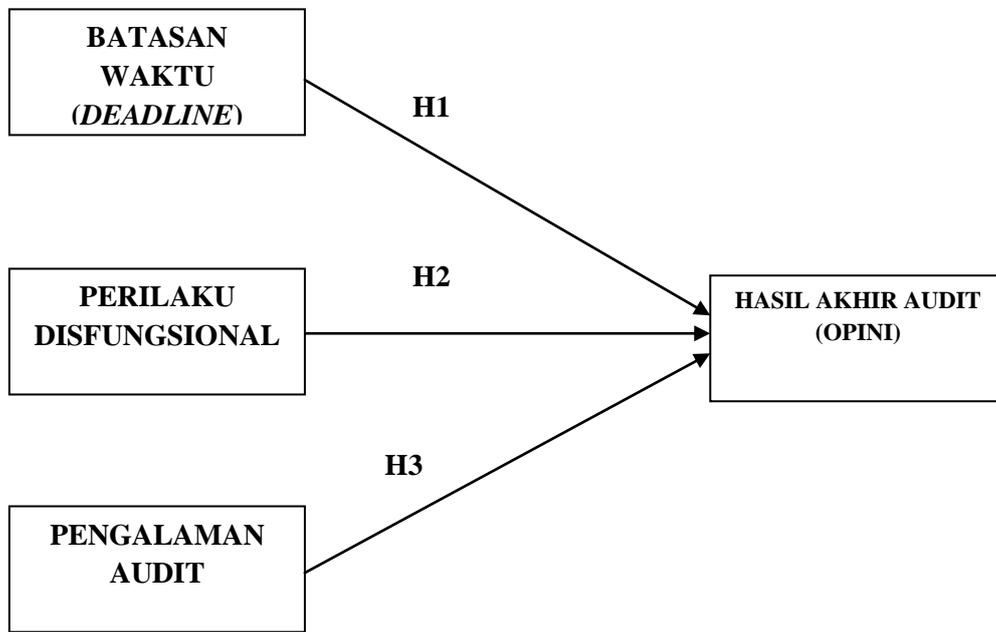
**H3: Pengalaman Auditor mempunyai pengaruh terhadap Hasil Akhir Audit (Opini).**

#### **2.4 Kerangka Pemikiran.**

Batasan Waktu (*deadline*) waktu mempengaruhi Hasil Akhir Audit (Opini), apabila batasan waktu yang diberikan oleh klien semakin ketat/pendek, dimana auditor cenderung berperilaku disfungsional, misal melakukan *premature sign off*, terlalu percaya pada penjelasan dan presentasi klien, serta gagal menginvestigasi isu-isu relevan, yang pada gilirannya dapat menghasilkan laporan audit berkualitas rendah, Azad (1994).

Hal lain yang mempengaruhi kualitas audit adalah pengalaman auditor. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam

mengambil keputusan dalam tugasnya, yang kemudian akan mempengaruhi Hasil Akhir Audit (Opini).



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**