

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Perilaku individu dapat dijelaskan dengan teori atribusi (Kartikasari, 2020). Menurut Luthans (2011) teori atribusi berfokus pada proses bagaimana seseorang menghubungkan internal (diri sendiri) atau eksternal (orang lain). Faktor internal (*dispositional attributions*) lebih berfokus pada aspek individual seperti persepsi diri, sifat pribadi, kompetensi, pemahaman, dan motivasi atau dengan kata lain sesuatu yang telah ada dalam diri seseorang. Sementara faktor eksternal (*situational attributions*) lebih menekankan pada pengaruh lingkungan terhadap perilaku seseorang seperti tekanan, situasi atau pandangan masyarakat.

Menurut Kelley (1967, dikutip dalam Luthans, 2011) dalam menentukan penyebab perilaku individu terdapat tiga faktor yang dapat digunakan diantaranya yaitu konsensus (*consensus*), kekhususan (*distinctiveness*) dan konsistensi (*consistency*). Faktor konsensus menjelaskan terkait respons yang sama akan dilakukan oleh semua orang untuk merespons situasi serupa yang sedang dihadapi.

Jika menghasilkan *high consensus* atau terdapat banyak individu yang merespons dengan cara yang sama, maka faktor dominan yang memengaruhi situasi tersebut yaitu faktor eksternal. Faktor kekhususan menjelaskan terkait respons seseorang yang berlawanan dalam kondisi berlawanan. Contohnya yaitu apabila seseorang tidak menyelesaikan tugasnya secara tepat waktu pada suatu proyek tetapi pada proyek lain individu tersebut selalu tepat waktu maka faktor yang dominan memengaruhi yaitu faktor eksternal. Sedangkan apabila seseorang selalu tidak tepat waktu, maka faktor yang dominan memengaruhi yaitu faktor internal. Pada faktor konsistensi menjelaskan terkait respons yang sama dilakukan individu terhadap suatu kondisi secara teratur. Sebagai ilustrasi, jika seseorang selalu menunjukkan perilaku dengan tingkat konsistensi tinggi, maka faktor internal menjadi faktor yang paling dominan memengaruhi perilakunya. Sedangkan apabila perilaku individu tersebut memiliki tingkat konsistensi rendah maka faktor yang dominan adalah eksternal.

Attribution theory digunakan pada penelitian menggambarkan berbagai perilaku auditor. Penelitian ini menguji dampak variabel internal dan eksternal terhadap kualitas audit melalui kacamata teori atribusi. Penelitian ini menggunakan independensi auditor sebagai komponen internal dan *time deadline pressure* sebagai faktor eksternal. Kelley dan Margheim (1990, dikutip dalam Kartikasari, 2020) menyatakan bahwa tekanan akan direspons oleh auditor dengan penurunan kualitas audit.

Filosofi ini menjadi pedoman bagi auditor dalam melaksanakan audit dengan kualitas tinggi, sesuai dengan standar yang ditetapkan. Independensi

auditor, sebagai komponen internal, dapat meningkatkan kualitas audit, sedangkan tekanan batasan waktu, sebagai komponen eksternal, dapat menghambatnya.

2.1.2 Audit Internal

Arens et al. (2016) audit internal merupakan aktivitas objektif dan independen yang memberikan keyakinan serta konsultasi kepada organisasi. Audit internal bertujuan untuk membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan meningkatkan nilai organisasi, menyempurnakan proses operasional, menggunakan pendekatan evaluasi metodis, meningkatkan efektivitas manajemen risiko, memperkuat efektivitas pengendalian internal, dan meningkatkan prosedur tata kelola.

Institute of Internal Auditors (IIA) (2017) mendukung premis bahwa audit internal adalah fungsi yang tidak memihak dan otonom yang menawarkan layanan jaminan dan konsultasi. Audit internal bertujuan untuk membantu organisasi dalam mencapai tujuan mereka dengan meningkatkan nilai organisasi, menyempurnakan proses operasional, menggunakan pendekatan evaluasi metodis, meningkatkan efisiensi manajemen risiko, memperkuat efektivitas pengendalian internal, dan meningkatkan prosedur tata kelola.

AAIPI mengadopsi definisi audit internal pada tahun 2013 dalam SAIPI. Audit internal digambarkan sebagai aktivitas obyektif dan independen yang melibatkan aktivitas jaminan (memberikan kepercayaan) dan aktivitas konsultasi (menawarkan nasihat) untuk meningkatkan operasi auditee dan memberikan nilai tambah bagi organisasi. Kegiatan ini membantu auditee atau organisasi dalam mencapai tujuannya melalui pendekatan metodis dan sistematis untuk

meningkatkan dan mengevaluasi efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan tata kelola organisasi.

Goodson et al. (2012) mendefinisikan audit internal sektor publik harus memiliki wewenang dan kompetensi untuk mengevaluasi kepatuhan, efektivitas, keekonomian, dan efisiensi atas keuangan serta program. Oleh karena itu, audit internal mendukung peran tata kelola sektor publik dalam peran *oversight*, *insight*, dan *foresight*. *Oversight* berarti auditor melakukan pengawasan untuk membantu pengambil keputusan dalam hal memastikan bahwa dana dibelanjakan untuk tujuan yang dimaksudkan, mengevaluasi “apakah entitas sektor publik melakukan apa yang seharusnya mereka lakukan, dan memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Insight berarti auditor membantu pengambil keputusan untuk memberikan masukan dengan “menilai program dan kebijakan mana yang baik dan mana yang tidak, berbagi praktik terbaik dan membuat tolok ukur informasi, dan mencari peluang untuk melakukan pinjaman, mengadaptasi, atau merekayasa ulang praktik manajemen”. *Foresight* memiliki arti bahwa auditor membantu organisasi untuk menjadi *visioner* dengan mengidentifikasi tren dan memberikan perhatian terhadap tantangan yang muncul sebelum terjadinya krisis.

Berdasarkan “Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, audit/pengawasan internal merupakan serangkaian kegiatan yang meliputi audit, review, evaluasi, pemantauan dan pengawasan lainnya (AREPP)”. Memastikan pelaksanaan tanggung jawab dan fungsi utama organisasi secara efisien dan sukses sesuai dengan standar yang telah

ditentukan adalah tujuan dari upaya ini. Tujuannya adalah menginspirasi para pemimpin untuk mencapai tata kelola yang baik. Untuk “menjamin terselenggaranya instansi pemerintah dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota bekerja sama sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. (APIP)”.

Berdasarkan “Peraturan Menteri Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (Permen PUPR) Nomor 13 Tahun 2020 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (Kementerian PUPR), unit yang memiliki tugas menyelenggarakan pengawasan internal di lingkungan Kementerian PUPR yaitu Inspektorat Jenderal. Inspektorat Jenderal berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Menteri Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (Menteri PUPR)”.

2.1.3 Kualitas Audit

Azhari dkk. (2020) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan auditor mengidentifikasi adanya kelalaian, kesalahan, atau salah saji signifikan dalam laporan keuangan pihak yang diaudit. Kemampuan auditor untuk melaporkan kesalahan tersebut dipengaruhi oleh tingkat independensi mereka. Berdasarkan definisi kualitas audit tersebut, kualitas audit dapat dibagi menjadi 2 (dua) yaitu yang pertama potensi auditor menemukan kesalahan dan yang kedua yaitu potensi auditor melaporkan kesalahan tersebut. Bagian pertama berhubungan dengan tekanan batasan waktu, sedangkan bagian kedua berhubungan dengan

independensi auditor. Menurut Arens et al. (2016, 132) kualitas audit yaitu keperluan auditor untuk memperoleh bukti yang sesuai dan membuat penilaian yang sesuai atas bukti yang dikumpulkan. Berdasarkan definisi tersebut kualitas audit berhubungan dengan tekanan waktu.

Di Indonesia, “Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) (2013) mengeluarkan Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI)”. Disebutkan dalam standar tersebut bahwa dalam menjamin kualitas audit perlu disusun sebuah standar audit agar setiap penugasan audit internal oleh auditor berdasarkan standar audit yang bersangkutan dapat menghasilkan suatu mutu hasil audit. Disisi lain, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (2015) mengeluarkan pedoman manajemen pemeriksaan terkait kualitas audit, berdasarkan pedoman tersebut kualitas audit perlu diperhatikan dari saat pelaksanaan audit, proses pelaporan sampai dengan pemberian rekomendasi. Oleh karena itu, parameter yang dipertimbangkan dalam “mengukur kualitas audit mencakup kualitas proses audit, kualitas hasil audit, dan tindak lanjut terhadap hasil audit”.

Berdasarkan SAIPI terdapat prinsip-prinsip dasar yang harus dipegang auditor diantaranya yaitu integritas, independen, objektivitas, standar-standar teknis, kepercayaan, perilaku etika dan kemampuan profesional. Prinsip-prinsip tersebut merupakan faktor penentu yang dapat meningkatkan kualitas audit. Penegakan prinsip-prinsip tersebut oleh auditor internal menjadi landasan utama untuk mendapatkan kualitas audit yang tinggi. Hal ini berimplikasi pada laporan audit yang terpercaya dan dapat dipertanggungjawabkan, sehingga memberi nilai tambah organisasi.

2.1.4 Independensi Auditor

AAIPI menyatakan dalam SAIPI bagian prinsip-prinsip dasar bahwa independensi merupakan keadaan bebas dari pengaruh atau tekanan yang dapat membahayakan objektivitas auditor untuk melaksanakan tugasnya. Independensi APIP penting untuk meningkatkan kredibilitas hasil audit.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) (2020) independensi auditor mencakup dua hal, yaitu independensi pemikiran dan independensi dalam penampilan. Independensi pemikiran adalah sikap mental mendasari auditor untuk membuat suatu kesimpulan atau keputusan dengan tidak dipengaruhi gangguan dari pihak manapun. Independensi pemikiran juga memungkinkan auditor untuk bertindak dengan penuh integritas, skeptisisme profesional dan objektif.

Independensi dalam penampilan adalah aspek krusial dalam profesi audit. Aspek ini bukan hanya terkait menghindari keadaan dan fakta yang memicu keraguan atas independensi auditor, tetapi juga terkait dengan menjaga citra profesional dan kepercayaan publik. Hal ini menunjukkan, ketika auditor sudah memiliki sifat independen maka *auditee* atau pihak manapun tidak akan mudah memengaruhinya. Selain itu, kondisi yang sebenarnya akan terlihat pada laporan audit yang dihasilkan.

Pendapat lain terkait independensi auditor diungkapkan oleh Arens et al. (2016), independensi auditor merupakan sikap mental dan perilaku yang memungkinkan auditor untuk melaksanakan tugasnya secara profesional, tanpa dipengaruhi oleh kepentingan pribadi atau tekanan dari pihak manapun.

Independensi auditor mencakup dua aspek, yaitu “independensi dalam fakta (*in fact*) dan penampilan (*in appearance*)”.

Independensi *in fact* memiliki arti bahwa setiap pelaksanaan tugas audit oleh auditor tidak memiliki hubungan atau kepentingan yang dapat memengaruhi objektivitasnya. Sedangkan independensi *in appearance* berarti bahwa auditor tidak melakukan tindakan yang menimbulkan kesan auditor tidak independen. Independensi bagi seorang auditor adalah memiliki sikap jujur dalam menilai data dan fakta, menjaga objektivitas tanpa bias, dan menghindari pengaruh pihak manapun.

Definisi tersebut juga dikuatkan oleh Panggabean & Pangaribuan (2022), independensi auditor merupakan sifat jujur dalam diri auditor serta memiliki sikap tidak mudah berpihak maupun dipengaruhi pihak manapun. Setiap laporan audit oleh auditor dengan berkualitas bergantung pada independensi di dalam dirinya, jika semakin meningkat independensi yang dimilikinya maka semakin meningkat juga kualitas audit yang dihasilkan.

2.1.5 Time Deadline Pressure (Tekanan Batasan Waktu)

Sitorus (2016, dikutip dalam Juliardi & Erisco, 2023) mendefinisikan *time deadline pressure* sebagai situasi diharuskannya auditor untuk menyelesaikan tugasnya dalam waktu yang ditentukan. Hal tersebut sejalan dengan pendapat Muhsyi (2013, dikutip dalam Pinto et al., 2020) menyatakan “*time deadline pressure* merupakan kondisi auditor dipaksa agar dapat menyelesaikan laporan hasil audit sesuai dengan batasan waktu yang telah ditentukan”. Keterbatasan waktu dapat mengurangi perhatian auditor terhadap rincian tugas yang tidak penting,

sehingga meningkatkan kemungkinan terjadinya salah saji yang substansial (Syahmina, 2016, dikutip dalam Juliardi & Erisco, 2023).

Pendapat diatas sedikit berbeda dengan definisi *time deadline pressure* menurut Hadipramono (2022) menyatakan *time deadline pressure* menjadi sebuah pedoman bagi auditor dalam membuat perencanaan serta melaksanakan seluruh prosedur audit. Dengan adanya *time deadline pressure*, diharapkan bahwa auditor dapat mengalokasikan waktu dengan efisien pada setiap prosedur audit, sehingga audit dapat diselesaikan sesuai jadwal dengan hasil yang berkualitas. Namun, *time deadline pressure* dapat menjadi suatu tantangan bagi auditor karena mereka harus menyelesaikan audit sesuai batasan waktu yang telah ditetapkan, walaupun terdapat beberapa faktor yang dapat menghambat kelancaran audit.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini bukanlah penelitian pertama yang meneliti terhadap faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Beberapa penelitian sebelumnya mengenai dampak independensi auditor dan tekanan batasan waktu (*time deadline pressure*) terhadap kualitas audit digunakan sebagai acuan untuk tujuan menyusun penelitian ini antara lain:

- a. Hadipramono (2022) menyimpulkan bahwa kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh *peer review*. Akan tetapi, kualitas audit tidak dipengaruhi oleh “*time deadline pressure*, kompleksitas audit, kecermatan profesional, dan jasa non audit”. Selain itu, kualitas audit dipengaruhi secara negatif oleh tekanan dari klien.

- b. Penelitian Sitepu (2018) menyimpulkan bahwa “kompleksitas audit, tekanan alokasi waktu, dan kepuasan kerja auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit”. Secara parsial, “kompleksitas audit dan kepuasan kerja auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan tekanan alokasi waktu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit”.
- c. Penelitian Laksita & Sukirno (2019) menyimpulkan bahwa “independensi, objektivitas, dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit”. Dan secara simultan “kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh independensi, objektivitas dan akuntabilitas”.
- d. Kartikasari (2020) menyimpulkan bahwa perilaku audit disfungsional dipengaruhi secara positif dan signifikan oleh tekanan anggaran waktu, perilaku audit disfungsional tidak dipengaruhi oleh tekanan kompleksitas penugasan, sedangkan perilaku audit disfungsional dipengaruhi secara negatif dan signifikan oleh pelatihan.
- e. Penelitian Liestyandi (2017) menyimpulkan bahwa secara simultan, “kualitas audit dipengaruhi secara positif dan signifikan oleh kompetensi dan independensi”. Secara parsial, “kualitas audit dipengaruhi secara signifikan dan positif oleh kompetensi, tetapi kualitas audit tidak dipengaruhi oleh independensi”.
- f. Yammar (2017) disimpulkan “kompetensi auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit investigatif, sedangkan independensi

auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit investigatif tanpa signifikan secara statistik”.

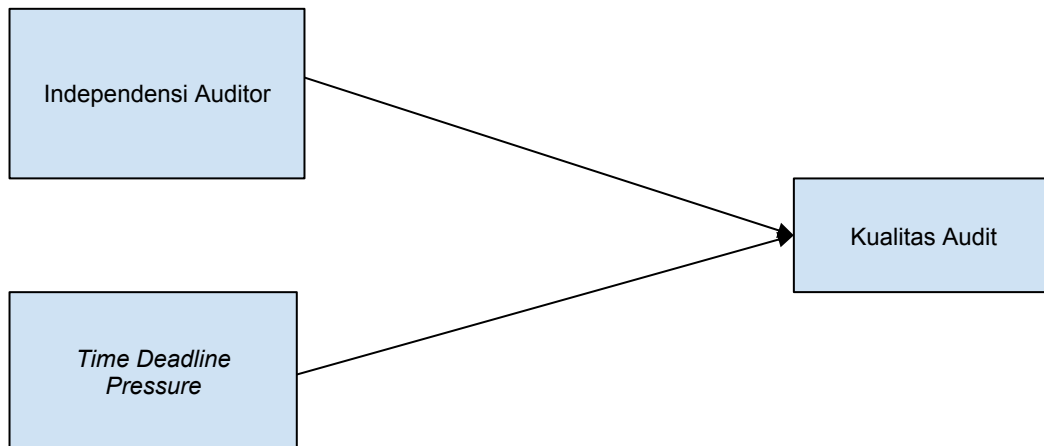
- g. Penelitian Tawakkal (2019) menyimpulkan “kualitas audit tidak dipengaruhi oleh skeptisisme profesional dan independensi. Meskipun demikian, tenggat waktu dan kejujuran mempunyai dampak besar terhadap kualitas audit”.
- h. Khoiriyah et al. (2023) menyimpulkan bahwa “*role conflict*, *role overload*, *role ambiguity*, dan tekanan waktu berpengaruh positif terhadap perilaku RAQP. Efek moderasi resiliensi mampu memperlemah pengaruh *role conflict* maupun *role overload* terhadap perilaku RAQP. Di sisi lain, resiliensi tidak dapat memoderasi pengaruh *role ambiguity* dan tekanan waktu terhadap perilaku RAQP”.
- i. Penelitian Rizal & Liyundira (2016) menyimpulkan bahwa “secara parsial kualitas audit tidak dipengaruhi oleh tekanan waktu, disisi lain, kualitas audit dipengaruhi oleh independensi. Secara simultan, kualitas audit dipengaruhi oleh tekanan waktu dan independensi”.
- j. Ramadhan, D. E. (2020) menyimpulkan bahwa “kualitas audit tidak dipengaruhi oleh *time budget pressure*, *time deadline pressure* dan *work stress*”.

2.3 Kerangka Pemikiran

Dari teori dan penelitian terdahulu, kualitas audit dipengaruhi oleh banyak hal, tetapi berdasarkan penelitian terdahulu tekanan batasan waktu dan independensi berdampak pada kualitas audit. Maka variabel yang akan dilakukan

analisis di Inspektorat Jenderal Kementerian PUPR yaitu variabel tekanan batasan waktu dan independensi pada kualitas audit. Atas variabel tersebut, kerangka pemikiran atau *theoretical framework* yang diusulkan adalah sebagai berikut:

Gambar II. 1 *Theoretical Framework*



Sumber: Diolah dari hasil studi literatur, (2023)

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Independensi auditor merupakan sifat jujur dalam diri auditor serta memiliki sikap tidak mudah berpihak maupun dipengaruhi pihak manapun. Independensi seorang auditor sangat penting untuk kualitas laporan audit apa pun. Peningkatan independensi menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Panggabean & Pangaribuan, 2022). Studi Laksita & Sukirno (2019) dan Yammar (2017) menunjukkan bahwa kualitas audit ditingkatkan dengan independensi. Dengan demikian, maka hipotesis pada penelitian ini yaitu:

“H₁: Independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.”

2.4.2 Pengaruh Tekanan Batasan Waktu (*Time Deadline Pressure*) terhadap Kualitas Audit

Kelley dan Margheim (1990, dikutip dalam Kartikasari, 2020) menyatakan bahwa tekanan akan direspons oleh auditor dengan penurunan kualitas audit. Sitepu (2018) menyatakan apabila auditor tertekan karena batasan waktu yang ditetapkan untuk menyelesaikan audit, hal ini dapat menyebabkan “*stress* yang akhirnya mendorong auditor untuk melakukan pelanggaran terhadap standar audit” dengan mengabaikan program audit yang seharusnya dijalankan. Dampaknya adalah kinerja auditor yang buruk berakibat pada menurunnya kualitas audit yang dihasilkan. Hipotesis penelitian ini adalah:

“H₂: *Time deadline pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.”

2.4.3 Pengaruh Independensi Auditor dan Tekanan Batasan Waktu (*Time Deadline Pressure*) Secara Simultan terhadap Kualitas Audit

Teori atribusi adalah kerangka kerja yang menjelaskan bagaimana individu menafsirkan alasan perilaku, apakah itu alasan mereka sendiri atau orang lain (Luthans, 2011). Penulis menggunakan teori atribusi untuk menguji bagaimana komponen internal berupa independensi auditor dan eksternal berupa tekanan tenggat waktu mempengaruhi kualitas audit dalam penelitian ini. Rizal & Liyundira (2016) menemukan independensi auditor dan tekanan waktu mempunyai dampak secara simultan terhadap kualitas audit. Hipotesis penelitian adalah:

“H₃: Independensi auditor dan *time deadline pressure* berpengaruh positif dan signifikan secara simultan terhadap kualitas audit.”