

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Teori yang Terkait dengan Variabel Penelitian**

##### **1. Teori Atribusi**

Penelitian Ferdiansyah (2016) menjelaskan bahwa menurut Fritz Heider (1958) pencetus teori atribusi, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap, dll ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans 2005).

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu.

Dalam hidupnya, seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi social yang disebut dengan dan (Luthans 2005). Atau penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, motivasi. Sedangkan atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku, seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Dengan kata lain, setiap tindakan atau ide yang akan dilakukan oleh seseorang akan dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal individu tersebut.

Psikolog terkenal, Harold Kelley dalam Luthans (2005) menekankan bahwa teori atribusi berhubungan dengan proses kognitif dimana individu

menginterpretasikan perilaku berhubungan dengan bagian tertentu dari lingkungan yang relevan. Ahli teori atribusi mengamsusikan bahwa manusia itu rasional dan didorong untuk mengidentifikasi dan memahamai struktur penyebab dari lingkungan mereka. Inilah yang menjadi ciri teori atribusi.

Fritz Heider juga menyatakan bahwa kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, usaha dan kelelahan) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) itu bersama-sama menentukan perilaku manusia. Dia menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat mempengaruhi terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya, dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya daripada atribut eksternalnya.

Peneliti menerapkan teori atribusi sebagai grand theory karena penelitian ini sangat berkaitan dengan karakteristik perilaku seorang di mana dalam penelitian ini sendiri, peneliti ingin meneliti karakteristik auditor terhadap kualitas hasil audit yang meliputi empat hal yaitu audit tenure, ukuran KAP, independensi, dan skeptisisme profesional.

## **2. Audit Tenure**

Audit tenure merupakan lamanya waktu dalam hubungan auditor dengan klien, hubungan tersebut dilihat dari lamanya tahun buku laporan keuangan yang diaudit oleh auditor tersebut (Johnson et al., 2002). Di Indonesia, peraturan pembatasan masa pemberian jasa audit yang pertama adalah KMK Nomor 423/KMK.06/2002. Kemudian peraturan tersebut mengalami perubahan pada tahun 2003, 2008, dan 2015. Terdapat perbedaan peraturan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015, yaitu pada peraturan tahun 2008 pembatasan masa pemberian jasa audit oleh KAP dibatasi selama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik dan 3 (tiga) tahun buku berturut-turut oleh akuntan publik partner KAP kepada klien yang sama, serta akuntan publik dan KAP dapat menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak

memberikan jasa audit kepada klien tersebut.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 sudah tidak membatasi masa pemberian jasa audit oleh KAP dan untuk partner akuntan publik diperpanjang menjadi 5 (lima) tahun buku berturut-turut, dan penugasan kembali dalam dilakukan setelah 2 (dua) tahun buku. Semakin panjang audit tenure, dapat mempengaruhi dua faktor yang akhirnya juga memberikan pengaruh pada tingkat kualitas audit, yaitu faktor independensi dan kompetensi (DeAngelo, 1981).

Ditinjau dari faktor independensi, dengan semakin lama audit tenure dapat membentuk hubungan secara emosional terhadap klien dan mengakibatkan independensi menjadi menurun sehingga akan tercermin pada pembuatan asumsi oleh auditor yang kurang objektif (Dinuka & Zula ikha, 2014). Selain itu, masa perikatan audit yang panjang akan menimbulkan adanya potensi untuk membangun ikatan dari segi ekonomi, dan auditor menjadi akan menyetujui upaya klien dalam melakukan rekayasa pada laporan keuangan melalui teknik akuntansi (Nasser, Wahid, Nazri & Hudaib, 2006). Dari sisi auditor, jika klien yang diaudit sudah memiliki kontrol pada laporan keuangan yang baik dan manajemen klien tersebut memiliki integritas dan kompetensi yang baik, terdapat kecenderungan auditor memiliki ekspektasi bahwa klien akan terus memiliki atribut tersebut, dan hal tersebut membuat sikap skeptis dari auditor menjadi semakin berkurang (Carcello & Nagy, 2004).

Jika dilihat dari faktor kompetensi, semakin lama audit tenure dapat meningkatkan pengetahuan mengenai spesifik industri dan informasi spesifik klien seperti dalam hal proses bisnis, sistem akuntansi, dan internal kontrol, sehingga dengan pengetahuan tersebut dapat meningkatkan kompetensi auditor untuk mendeteksi material misstatement pada laporan keuangan (Johnson et al., 2002). Namun, jika terdapat pergantian auditor maka pengetahuan spesifik mengenai klien menjadi terbatas pada auditor yang baru (DeAngelo, 1981). Dan proses untuk memahami spesifik industri dan perusahaan klien membutuhkan waktu setidaknya satu tahun setelah pergantian auditor (Knapp, 1991 dalam Krauss & Zulch, 2013). Oleh karena itu, terlihat terdapat dua pandangan mengenai pengaruh dari panjang nya

audit tenure. Maka, sesuai tujuan penelitian, akan lebih fokus terhadap pengaruh audit tenure tingkat kualitas audit.

Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Jika terlampau panjang bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak (Permana, 2012). Adanya kedekatan secara mendalam antara klien dan auditor menimbulkan rasa takut pada diri auditor untuk mengungkap keadaan perusahaan sebenarnya. Obyektivitas jasa auditor sangat penting dan dapat menjadi ancaman ketika melakukan perikatan yang cukup lama dengan auditor yang bersangkutan. Mgbame, et al.(2012) dalam penelitian yang dilakukan di Nigeria membuktikan secara empiris bahwa adanya hubungan negatif antara masa perikatan (audit tenure) dengan kualitas audit. Jadi, untuk masa perikatan audit yang berhubungan dengan hasil audit yang berkualitas masih diperdebatkan sebagai temuan yang dapat menunjukkan pengaruhnya terhadap kualitas audit.

### **3. Ukuran KAP**

Arens *et al* (2011) menjelaskan bahwa penggolongan ukuran besar kecilnya Kantor Akuntan Publik, dikatakan besar Kantor Akuntan Publik tersebut berfiliasi atau mempunyai cabang dan klien perusahaan – perusahaan besar mempunyai tenaga professional diatas 25 orang.

Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berfiliasi, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil dan jumlah profesionalnya kurang 25 orang. Kantor Akuntan Publik (KAP), merupakan suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang bergerak di bidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik (Agoes, 2012).

Ukuran KAP adalah besar kecilnya Kantor Akuntan Publik yang digunakan perusahaan. Ukuran KAP dibedakan dalam dua kelompok yaitu KAP yang berafiliasi dengan Big 4 dan KAP yang tidak berafiliasi dengan Big 4. Ukuran KAP sendiri biasanya dikaitkan dengan kualitas dan reputasi auditor (Kurniasari, 2014). Begitupun menurut Ginting dan Fransisca (2014), ukuran KAP merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok,

yaitu KAP yang berafiliasi dengan Big 4 dan KAP yang tidak berafiliasi dengan Big 4.

Sedangkan menurut Arsih (2015), ukuran KAP adalah cerminan besar kecilnya Kantor Akuntan Publik, semakin besar Kantor Akuntan Publik maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan, jadi perusahaan akan mengganti auditor dari KAP kecil ke auditor dari KAP besar untuk meningkatkan reputasi dan kualitas laporan keuangannya.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah besar kecilnya Kantor Akuntan Publik yang digunakan suatu perusahaan untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan. Jika dihubungkan keberadaannya KAP yang ada di Indonesia, maka ukuran KAP terbesar yakni KAP yang berafiliasi dengan KAP asing yang tergolong Big 4.

#### **4. Independensi**

Independensi diartikan oleh Kode Etik Akuntan Indonesia tahun 2011 sebagai sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Independensi auditor terlihat dalam sikap bebas dari pengaruh orang lain atau tidak tergantung pada orang lain serta jujur dalam mempertimbangkan, merumuskan, serta mengutarakan fakta secara objektif. Independensi adalah dasar utama kepercayaan publik pada profesi akuntan publik dan juga salah satu faktor terpenting untuk menilai kualitas jasa audit. Independensi auditor adalah salah satu faktor penting dalam menghasilkan audit yang berkualitas (Mulyadi, 2006, dalam, Mardijuwono dan Subianto, 2018). Pernyataan ini didukung oleh Agoes (2017) yang menyatakan independensi akuntan publik sebagai dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu factor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit.

Yossi (2012) mengatakan independensi secara umum dapat diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan dan tidak bergantung pada pihak lain. Sikap tidak memihak (independen) kepada siapapun sangat dibutuhkan dalam melakukan pemeriksaan yang dibuat oleh manajemen

disuatu perusahaan. Sikap jujur juga harus diperlihatkan oleh seorang auditor, sikap jujur tidak hanya diperlihatkan kepada pihak manajemen saja tetapi kepada pihak ke-3 sekalipun seperti pengguna laporan keuangan, kreditor, pemiliki maupun calon pemilik.

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut Mulyadi (2002) dalam Tjun dkk (2012) :

- a. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
- b. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
- c. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Pernyataan dari peneliti diatas sejalan dengan hasil penelitian oleh Harsanti dan Whetyningtyas (2014) yang menyatakan bahwa semakin auditor mampu menjaga independensinya dalam menjalankan penugasan profesionalnya maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat. Namun hasil penelitian oleh Tjun dkk (2012) yang menyatakan kebalikannya bahwa Hasil pengujian hipotesis ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

## **5. Skeptisisme Profesional**

Skeptisme berasal dari kata skeptic, dalam kamus besar bahasa Indonesia (Pusat Bahasa, 2008) berarti sikap meragukan, mencurigai, dan tidak mempercayai kebenaran suatu hal, teori, ataupun pernyataan. Dalam buku istilah akuntansi dan auditing, skeptisme berarti bersikap ragu-ragu terhadap pernyataan-pernyataan yang belum cukup kuat dasar-dasar pembuktiannya (Islahuzzaman, 2012).

SPAP seksi 200 (2021) menjelaskan bahwa skeptisisme profesional adalah suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit. Konsep skeptisisme profesional yang



tercermin dalam standar tersebut adalah sikap selalu bertanya-tanya, waspada dan kritis dalam melaksanakan seluruh proses audit. Untuk menerapkan skeptisme profesional yang efektif perlu dibentuk persepsi bahwa sistem pengendalian internal yang baik tetap memiliki celah dan memungkinkan terjadinya fraud.

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional merupakan sikap auditor yang selalu mempertanyakan atas bukti audit dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit untuk menyadari ada tidaknya salah saji dalam laporan keuangan. Auditor perlu menerapkan sikap skeptisisme profesional dalam melakukan pemeriksaan terhadap bukti audit yang diterima. Keyakinan yang memadai atas bukti-bukti yang ditemukan akan sangat membantu auditor dalam melaksanakan proses audit agar kualitas audit dapat tercapai. Semakin tinggi auditor menerapkan sikap skeptisisme dalam proses audit maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan.

## **6. Kualitas Audit**

Kualitas audit menurut Tandiontong (2016) adalah segala probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien atau perusahaan. Berdasarkan pengertian diatas, maka kualitas audit yaitu hasil pekerjaan yang berkualitas berasal dari kualitas auditor itu sendiri. Auditor yang berkualitas mampu memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan sehingga menghasilkan informasi terpercaya yang menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan audit yang telah dibuat oleh auditor. Oleh sebab itu perlu adanya perbaikan secara terus-menerus atas kualitas audit agar mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Muliawan dan Sujana (2017) berpendapat bahwa Kualitas audit digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan bagi para pengguna laporan keuangan. Laporan keuangan yang dimaksud disini merupakan data dari aktivitas perusahaan dalam angka yang

terjadi dan diolah dalam bentuk laporan yang berbentuk ringkasan.

Sangatlah penting laporan keuangan yang disajikan oleh pihak perusahaan tidak mengandung unsur manipulasi dalam pelaporannya. Laporan keuangan seharusnya disajikan dengan benar dan sesuai dengan kenyataannya, sebab laporan keuangan haruslah transparan (Nadi dan Suputra, 2017). Laporan keuangan yang tidak mengandung unsur manipulasi dapat memberikan informasi yang sebenarnya mengenai perusahaan yang sedang diaudit. Menurut Pramudianti dan Setiawan (2016) Adanya kemauan dari auditor untuk meningkatkan kualitas auditnya dapat membangun kepercayaan para pengguna laporan keuangan lebih lagi dari sebelumnya. Ada beberapa hal yang dapat menyebabkan auditor melakukan Perilaku Pengurangan Kualitas Audit diantaranya adalah faktor eksternal (tekanan, sistem pengendalian dan gaya pengendalian) dan faktor internal (Karakteristik Personal Auditor dan Sifat Kepribadian).

Profesi auditor sangat tergantung pada kepercayaan para pengguna laporan keuangan, oleh sebab itu sudah sebaiknya auditor tidak melakukan perilaku pengurangan kualitas audit seperti yang dipaparkan diatas. Auditor wajib untuk menjaga independensinya sebagai seorang profesional sehingga dapat mengeluarkan opini audit yang efektif dan sesuai dengan keadaan perusahaan yang diaudit tersebut.

Wulandari dkk (2014) menyatakan bahwa akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu : (i) Tanggung jawab profesi, (ii) Kepentingan publik, (iii) Integritas, (iv) Objektivitas, (v) Kompetensi dan kehati-hatian profesional, (vi) Kerahasiaan, (vii) Perilaku profesional, (viii) Standart teknis.

Pemberian jasa berkualitas tinggi adalah penting bagi seorang auditor dalam melaksanakan tanggung jawab kepentingan publik, serta menjadi kunci utama suksesnya sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP). Pelaksanaan pengendalian mutu dimulai oleh kepemimpinan yang memiliki komitmen kuat terhadap standar etika tertinggi di dalam KAP lalu dikomunikasikan kepada semua staf di KAP secara teratur dan hasilnya dapat dipantau. Pengendalian mutu



bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwa KAP dan stafnya memberikan jasa sesuai dengan kode etik dan peraturan yang berlaku serta laporan yang diterbitkan telah sesuai dengan kondisi atau sesuai dengan kenyataan. Apabila pengendalian mutu buruk, maka akan menimbulkan kerugian bagi auditor maupun KAP mulai dari sanksi administrasi, tuntutan hukum, hingga kehilangan reputasi (Tuanakotta, 2015:113).

## **B. Keterkaitan Antar Variabel Penelitian**

### **1. Hubungan Audit Tenure dengan Kualitas Audit**

Tenure Audit merupakan lamanya suatu perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan perusahaan klien (Maharani, 2014). Seperti yang dijelaskan sebelumnya bahwa independensi merupakan syarat utama seorang auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien yang terlalu dekat dapat menurunkan independensi auditor tersebut.

Menurut Hamid (2013) ketika auditor mendapatkan klien baru terkadang auditor tersebut membutuhkan waktu tambahan untuk memahami klien dan lingkungannya. Sehingga, tenure audit yang relatif singkat dapat mengakibatkan perolehan informasi berupa data dan bukti menjadi terbatas dan jika terdapat data yang salah atau data yang sengaja dihilangkan oleh pihak manajer, auditor akan sulit menemukan bukti tersebut.

Hubungan antara auditor dengan klien seharusnya dapat mengakomodasi kualitas audit yang lebih optimal. Masa perikatan yang terlalu singkat dapat menyebabkan berkurangnya pengetahuan tentang perusahaan klien sehingga dapat menyebabkan kualitas audit yang rendah. Hal ini sesuai pada Peraturan Pemerintah terbaru Nomor 20/2015 tidak adanya pembatasan waktu perikatan untuk KAP. Adapun pembatasan waktu hanya berlaku untuk Akuntan Publik yaitu selama 5 tahun berturut-turut. Pada penelitian Ardani, S.V (2017), Yavina Nugrahanti, Darsono (2014), Hasbi (2017), Hamid (2013) membuktikan bahwa terdapat hubungan positif pada Audit Tenure terhadap Kualitas Audit. Hal tersebut menunjukkan dilakukan Audit Tenure yang lama dapat meningkatkan pengetahuan bisnis KAP terhadap kondisi perusahaan sehingga auditor selanjutnya dapat merancang program audit yang efektif dan menciptakan laporan

keuangan yang berkualitas.

## **2. Hubungan Ukuran KAP terhadap kualitas audit**

Ada dua perspektif mengenai hubungan antara Kantor Akuntan Publik dengan kualitas audit, perspektif yang pertama adalah perspektif ketergantungan ekonomi dan yang kedua adalah perspektif keseragaman kualitas, hal ini diungkapkan oleh Choi et al. (2010). Perspektif ketergantungan ekonomi (*Economic Dependence Perspective*) adalah sebuah perspektif yang memandang bahwa sebuah Kantor Akuntan Publik yang memiliki ukuran lebih kecil akan lebih memihak dengan kepentingan ekonomi kliennya dibanding dengan resiko kegagalan audit yang dilakukan. Hal ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang kecil lebih cenderung bergantung dengan seorang klien, berbeda dengan Kantor Akuntan Publik yang besar mereka tidak akan bergantung dengan seorang klien. Sebuah Kantor Akuntan Publik yang besar telah memiliki reputasi yang baik maka karena hal ini Kantor Akuntan publik akan lebih cenderung menjaga reputasi yang telah baik ini sehingga membuat mereka tidak tergantung oleh seorang klien tertentu.

## **3. Hubungan Independensi dengan kualitas audit**

Suhayati dkk (2010) independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Sikap mental independen meliputi independence infact dan independence in appearance.

Independen dalam kenyataan (*independence infact*) akan ada apabila auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit, atau sebagai kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, sedangkan independen dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor memiliki hubungan tertentu dengan klien yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor akan memihak klien atau tidak independen.

## **4. Hubungan skeptisisme profesional dengan kualitas audit**

Untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor harus mempunyai skeptisisme profesional sebagai kecenderungan individu untuk menunda

memberikan kesimpulan hingga bukti audit cukup untuk memberikan dukungan maupun penjelasan. Penelitian yang dilakukan oleh (Nandari & Latrini, 2015) menyatakan bahwa sikap skeptis berpengaruh terhadap kualitas audit, semakin tinggi skeptisme profesional yang dimiliki maka akan semakin baik kualitas audit dari laporan keuangan. Skeptisme profesional harus digunakan dalam proses pengumpulan dan penilaian bukti selama proses audit.

Hasil penelitian (Triarini & Latrini, 2016) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin skeptis seorang auditor semakin baik kualitas audit yang dilakukannya. Ketidakmampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan merupakan cerminan dari rendahnya skeptisme profesional yang dimiliki auditor. Penelitian (Sari & Ramantha, 2015) menunjukkan hasil bahwa skeptisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Adanya sikap skeptisme auditor maka auditor dapat lebih teliti dalam mengevaluasi bukti audit sehingga mampu menemukan pelanggaran-pelanggaran yang ada pada laporan keuangan klien. Adanya evaluasi bukti audit secara terus-menerus maka akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

### C. Hasil Penelitian yang Sesuai Sebagai Rujukan Penelitian

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

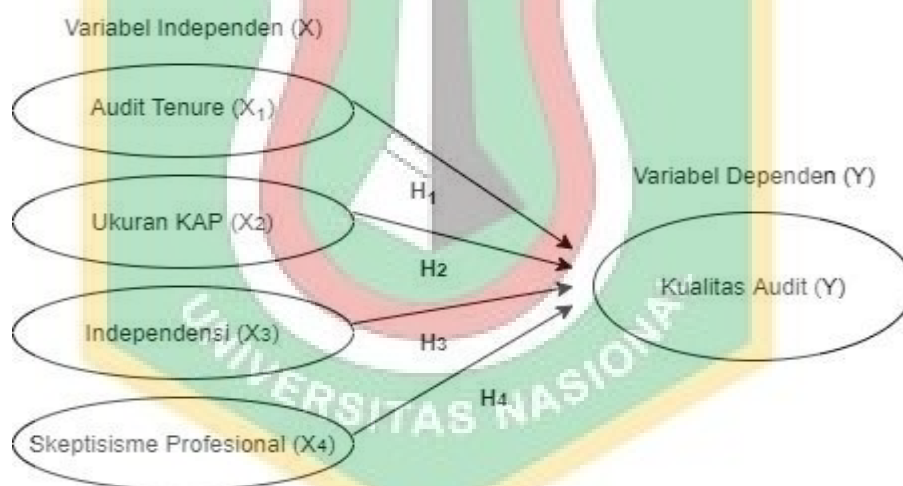
No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Tjun dkk (2012)	Variabel Independen : Kompetensi dan Independensi Auditor, Variabel Dependen : Kualitas Audit	Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan ketika mengukur independensi auditor tidak diturunkan dari sikap mental auditor.
2.	Faizah dan Rahmat Zuhdi (2013)	Variabel independen : yaitu, independensi, objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan, integritas, akuntabilitas, dan skeptisisme	(1) Independensi dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan, (2) Objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan,

		profesional, Variabel dependen : adalah kualitas pemeriksaan.	akuntabilitas, dan skeptisisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan.
3.	Harsanti dan Whetyningtyas (2014)	Variabel Independen : Independensi, Kompetensi dan Profesionalisme Auditor, Variabel Dependen : Kualitas Audit	Semakin auditor mampu menjaga independensinya dalam menjalankan penugasan profesionalnya maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat, dan kompetensi tidak mempengaruhi kualitas audit.
4.	Wulandari dkk (2014)	Variabel Independen : Pengalaman, Pengetahuan, <i>Audit Tenure</i> dan Peer Review, Variabel Dependen : Kualitas Audit	Audit Tenure tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan Akuntan Publik.
5.	Herianti dan Suryani (2016)	Variabel Independen : Kualitas Auditor, Audit Delay dan <i>Audit Tenure</i> , Variabel Dependen : Kualitas Audit	Tidak sepenuhnya tenure audit dapat dijadikan sebagai tolak ukur kualitas audit.
6.	Shintya dkk (2016)	Variabel Independen : Kompetensi, Independensi dan Tekanan Anggaran Waktu, Variabel Dependen : Kualitas Audit	Seorang auditor yang mampu mempertahankan independensinya maka kualitas audit yang dihasilkannya semakin baik dan dapat dipercaya oleh masyarakat independensi itu tidak berarti tidak mudah dipengaruhi, karena auditor itu melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.
7.	Muliawan dan Sujana (2017)	Variabel Independen : Ukuran Kantor Akuntan Publik, Auditor Switching dan Audit Tenure, Variabel Dependen : Kualitas Audit	Ukuran kantor akuntan publik diukur dengan <i>Big Four</i> dan <i>Non Big Four</i> berhasil membuktikan bahwa ketika perusahaan telah menjalin perikatan audit dengan kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan <i>Big Four</i> maka akan meningkatkan kemampuan perusahaan dalam kualitas audit.

8.	Suci Nugrahaeni, Samin, Anita Nopiyanti (2019)	Variabel independen : skeptisisme profesional, kompetensi, independensi, dan kompleksitas. Variabel tependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit.	(1) Skeptisisme Profesional Auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, (2) Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, (3) Independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, (4) Kompleksitas Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
----	--	--	--

#### D. Kerangka Analisis

Dalam penelitian ini, variabel independen adalah *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Independensi dan Skeptisisme Auditor dimana variabel dependennya adalah Kualitas Audit. Gambaran mengenai penelitian ini dapat dilihat pada bagan seperti dibawah ini.



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Analisis**

Dari gambar 2.1 dapat diketahui bahwa *audit tenure* ( $X_1$ ), ukuran KAP ( $X_2$ ), independensi ( $X_3$ ) dan Skeptisisme ( $X_4$ ) sebagai variabel independen (X) dan kualitas audit sebagai variabel dependen (Y).

## **E. Hipotesis**

Hipotesis merupakan jawaban sementara akan masalah yang masih bersifat praduga sebab masih dalam pembuktian kebenarannya. Menurut Prasetyo dan Jannah (2014) menyatakan bahwa Hipotesis merupakan proposisi yang akan diuji keberlakuannya, atau merupakan suatu jawaban sementara atas pernyataan penelitian. Sesuai dengan rumusan masalah maka hipotesis dalam penelitian ini.

### **1. Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit**

Tenure adalah masa perikatan audit antara KAP dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Tenure biasanya dikaitkan dengan pengaruhnya terhadap independensi auditor. Hubungan yang panjang antara KAP dan klien berpotensi untuk menimbulkan kedekatan antara mereka, hal tersebut dapat menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Hubungan yang panjang antara KAP dan klien juga dapat menimbulkan kedekatan KAP dengan manajemen perusahaan sehingga membuat sikap independen menjadi sulit untuk diterapkan oleh KAP (Dao *et al.*, 2008).

H<sub>1</sub>: Audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **2. Pengaruh ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit**

KAP besar (Big 4) dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang lebih baik dari KAP yang berukuran kecil (Non Big 4). KAP besar mempunyai tanggung jawab untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Kekayaan atau aset yang besar dimiliki oleh KAP besar sehingga menurunkan ketergantungan ekonomi terhadap klien juga dipercayamenjadi salah satu faktor yang menjadikan kualitas audit yang dihasilkan lebih baik daripada KAP kecil.

H<sub>2</sub>: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **3. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Adapun tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan



dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka akan tidak terpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal (Elfarini, 2007).

Ahson dan Asokan (2004) Independensi yang dirasakan auditor sangat penting untuk pemeliharaan kepercayaan masyarakat terhadap profesi audit. Tekanan independensi telah didefinisikan sebagai kemampuan individu untuk melawan tekanan dan mempertahankan sikap tidak memihak ketika menghadapi tekanan. Penelitian yang dilakukan alim dkk (2007) juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Oleh sebab itu, Independensi yang terlihat dari ukuran lama hubungan dengan klien (audit tenure), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (peer review), dan jasa non audit dapat mempengaruhi kualitas audit.

H<sub>3</sub>: Independensi auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

#### **4. Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Audit**

Skeptisme profesional, merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi sikap auditor, sikap skeptisme profesional yaitu sifat auditor yang mempertanyakan segala hal dalam proses audit dapat meningkatkan kewaspadaan auditor untuk menilai resiko dan menghindari salah saji material saat proses audit laporan keuangan. (IAPI, 2016). Teori atribusi digunakan untuk mendasari variabel ini. Menurut Rahmi & Sovia, (2017) perilaku individu disebabkan oleh variabel internal maupun eksternal, variabel internal adalah kesadaran diri dari auditor untuk selalu waspada saat melakukan prosedur audit, serta variabel eksternal dimana auditor selalu memiliki kesadaran atas kondisi lingkungan klien audit. Dengan adanya skeptisme profesional yang diharapkan auditor menjadikannya prinsip saat melakukan pekerjaan akan menghasilkan kualitas audit yang dapat diandalkan, relevan, dan dapat dimanfaatkan sebagai acuan dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Penelitian yang dilakukan oleh Sudrajat, dkk (2015), Anugerah & Akbar (2014), Afriyani, dkk (2014) dan Mufidah (2015) menunjukkan bahwa

skeptisisme professional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kualitas hasil pemeriksaan akan meningkat dengan adanya peningkatan skeptisisme profesional auditor (Sudrajat, dkk, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi skeptisisme profesional seorang auditor maka akan semakin berkualitas hasil audit yang diberikan.

H4: Skeptisisme Profesional Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

