BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESA

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Tekanan Anggaran Waktu

2.1.1.1 Definisi Anggaran Waktu

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:160) mendefinisikan anggaran waktu adalah:

> "Suatu audit disusun dengan memprediksi waktu yang dibutuhkan pada setiap tahap dalam program audit untuk berbagai tingkat auditor dan menjumlahkan prediksi tersebut, yaitu dengan mengestimasi jumlah jam yang dibutuhkan oleh setiap level staf dan mengestimasi *out of pocket cost.*

Sedangkan menurut Konrath (2002:183) dalam pratiwi 2008 yang berjudul *"Auditing A Risk analysis Approach Fifth Edition"* mengatakan:

> *"The time budget estimates the hours required to complite each phase of the audit. It's broken down to audit area and level of staff person (e.g., assistant, senior auditor, manager, partner). The timing of spesific needs (i.e., interim audit work, inventory observation and other year-end procedures, final audit work) should also be included in the time budget in order to facilitate staff scheduling."*

Pada dasarnya perkiraan anggaran waktu yang diperlukan adalah untuk melengkapi masing-masing tahap dari audit. Itu dirinci kepada area pemeriksaan dan tingkat staf auditor seperti asisten, auditor senior, manajer, maupun mitra. Pengaturan tempo kebutuhan-kebutuhan yang spesifik, yaitu audit sementara, menginventarisir pengamatan dan prosedur-prosedur akhir tahun lainnya, audit akhir perlu juga tercakup di anggaran waktu untuk memudahkan penjadwalkan staf.

Sedangkan menurut Alderman, Guy, Winters dalam buku *Auditing* yang mendefinisikan time budget sebagai:

> Suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor untuk menetapkan panduan dalam satuan waktu jam untuk setiap langkah audit. Jumlah jam kerja harus dialokasikan dengan persiapan dari skedul kerja yang menunjukkan siapa yang melaksanakan serta apa dan berapa lama hal tersebut dilakukan, kemudian total jam tersebut dianggarkan pada kategori utama dari prosedur audit dan disusun dalam bentuk skedul mingguan.

Berdasarkan definisi diatas *time budget* adalah suatu estimasi waktu yang diperlukan untuk melaksanakan langkah-langkah audit dalam program audit. *Time budget* disusun berdasarkan informasi yang diperoleh pada langkah awal dalam audit yaitu memperoleh pemahaman oleh klien.

Dalam penyusunan *time budget* menurut Wallace (1998:131) dalam pratiwi (2008) dalam http://digilib.unnes.ac.id harus mempertimbangkan hal-hal antara lain:

1. *The client's size, indicated by it's gross assets, sales, number of employees, etc*
2. *The location of client facilities*
3. *The anticipated accounting and auditing problem*
4. *The competence and experience of staff available.*

Untuk itu *time budget* yang dipersiapkan selama tahap awal dari perencanaan audit merupakan dasar kompeten untuk menetapkan syarat-syarat perjanjian kerja dan perumusan rencana audit dan *time budget* total disusun berdasarkan perkiraan waktu yang akan dibutuhkan untuk setiap langkah dari program audit pada setiap auditor yang ditugasi sesuai dengan posisi atau jabatan untuk penugasan rutin, maka catatan waktu yang terperinci adalah kerja audit pada tahun sebelumnya merupakan faktor yang penting dalam menentukan *time budget* yang baru .

2.1.1.2 Kebaikan dan Kelemahan *time budget*

Segala sesuatu mempunyai kebaikan dan kelemahan. Walaupun banyak penelitian yang mengatakan bahwa *time budget* sebagaian besar memberikan pengaruh terhadap kualitas pemeriksaan. Dalam hal ini berguna atau tidaknya *audit time budget* bergantung kepada profesionalisme auditor ketika melakukan pemeriksaan. Lain halnya lagi, apabila adanya *time budget* yang telah ditentukan akan mengakibatkan tekanan bagi auditor dalam melaksanakan pemeriksaan. Bahwa kebaikan dari *time budget* adalah sebagai satu metoda yang efisien untuk menyusun jadwal staf; sebagai suatu petunjuk penting untuk area pemeriksaan yang berbeda; sebagai satu perangsang untuk staf auditor untuk mendapatkan kinerja yang efisien; dan sebagai suatu alat untuk menyusun imbalan. Mc Graw Hill (2005:101) memberikan pendapat bahwa tujuan dari pencatatan *time budget* adalah sebagai berikut: Dalam buku yang sama Mc Graw Hill juga mengungkapkan:

1. *Evaluating the efficiency of the audit team member;*
2. *Compiling the record for biling the client;*
3. *Compiling the record for planning the next audit."*

Dalam buku yang sama Mc Graw Hill (2005:15) juga mengungkapkan:

> *"Time budget are used to maintain control of the audit by indentifying problem areas early in the engagement, thereby ensuring that the engagement is completed on a timely basis."*

Sedangkan *time budget* menurut Holmes dan Burns (1979:223) :

1. *Determining staff requirements for the audit;*
2. *Determining estimated hours necessary to complete the audit;*
3. *Estimation of the audit fee;*
4. *Scheduling of the time and sequence of the audit work*."

Time budget hanya sekedar pedoman, tidak bernilai mutlak atau persis. Bila auditor membutuhkan waktu tambahan untuk melakukan program audit, *time budget* dapat dirubah sewaktu-waktu agar auditor dapat mengumpulkan bukti yang cukup dan lebih memadai sesuai dengan tujuan audit. Namun kecenderungan yang terjadi adalah auditor menempatkan *time budget* sebagai tujuan utama dalam melakukan sesuai dengan prosedur audit. Tindakan seperti ini menjadi tidak benar karena tujuan utama dari audit adalah memberikan opini sehubungan dengan standar audit yang diterima umum dan bukan untuk memenuhi *time budget*. *Time budget* digunakan untuk memelihara kendali dari audit dengan mengidentifikasi lingkup masalah awal di dalam perikatan, dengan demikian dipastikan bahwa perikatan itu diselesaikan tepat waktu.

2.1.1.3 Penyusunan dan Pengendalian *Time Budget*

Penyusunan *time budget* dalam pelaksanaan pemeriksaan merupakan suatu langkah supaya menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, dikarenakan ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit. Keberadaan *time budget* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya atau sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan.

Menurut Konrath (2002:185) dalam bukunya yang berjudul **"***Auditing A Risk analysis Approach Fifth Edition"* dalam pratiwi 2008 dalam http://digilib.unnes.ac.id bahwa hal-hal yang menjadi pertimbangan penyusunan *time budget* diantaranya sebagai berikut:

1. *Nature of the audit client;*
2. *Assessment of inherent risk (Including fraud assessment);*
3. *Preliminary assessment of control risk (subject to modification resulting from testing of controls);*
4. *Prior year time budget and its relationship to actual time. (if a recurring audit);*
5. *Whether staff members have previous audit experience with client;*
6. *Required expertise."*

Richard W Houston (1999:71) dalam jurnal yang berjudul *"The Effect of Fee Pressure and Client Risk on Audit Seniors Time Budget* dalam pratiwi 2008 dalam http://digilib.unnes.ac.id mengungkapkan bahwa:

> *"Audit seniors' completed preliminary time budgets and assessed risk for a fictitious continuing audit client. Because seniors' time budget decisions may not fully represent planned audit procedures and expected audit effort, senior also proposed changes to the plan and estimated actual or reported audit hours to provide descriptive data".*

Time budget tidak memuat keseluruhan dari prosedur audit yang harus dilakukan dan membuka kemungkinan terjadinya perubahan dalam *time budget.* Untuk penugasan yang pernah dilakukan sebelumnya atau penugasan rutin, catatan waktu yang terperinci atas kerja audit pada tahunan sebelumnya merupakan faktor yang penting untuk menentukan *time budget* yang baru perlu dilakukan bila waktu total pada *time budget* yang lalu dinilai lebih. Selain itu harus dilakukan perhitungan secara tepat mengenai waktu ini, karena sangat penting dalam penentuan fee dan memperhitungkan biaya penugasan. *Time budget* juga merupakan alat yang penting

bagi auditor senior untuk mengukur efisiensi staf dan menetapkan untuk setiap langkah dari perjanjian kerja apakah kerja audit mengalami kemajuan pada tingkat yang memuaskan.

2.1.1.4 Penggolongan *Time pressure*

Auditor dituntut untuk melakukan efisiensi biaya dan waktu dalam melaksanakan audit. Akhir-akhir ini tuntutan tersebut semakin besar dan menimbulkan *time pressure* (Herningsih,2001) mengemukakan bahwa *time budget pressure* digolongkan menjadi dua dimensi yaitu:

1. *Time budget pressure* yaitu keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat;
2. *Time deadline pressure* yaitu kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya.

Adapun fungsi anggaran dalam pemeriksaan adalah sebagai dasar estimasi biaya audit, alokasi staf ke masing-masing pekerjaan dan evaluasi kinerja staf auditor. *Time pressure* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada auditornya bertujuan untuk mengurangi biaya audit. Semakin cepat waktu pengerjaan audit, maka biaya pelaksanaan audit akan semakin kecil. Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya atau sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*. Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi auditor

untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit.

2.1.1.5 Tekanan Anggaran Waktu

Menurut Gregory A. Liyangarachchi (2007:62) dalam Indra Firmansyah, Y.Casmadi, Puji Barkah (2010) mengungkapkan *time budget pressure* adalah :

> Keadaan atau desakan yang kuat terhadap auditor yang melaksanakan langkah-langkah audit yang telah disusun agar bisa mencapai target waktu yang dianggarkan.

Jadi *time budget pressure* adalah Tekanan untuk menyelesaikan suatu penugasan dalam waktu yang telah ditentukan merupakan aspek yang sangat penting dalam suatu akuntan publik. Tekanan tersebut akan selalu ada bahwa atas promosi atau kesuksesan professional yang akan dipengaruhi oleh mampu tidaknya seorang akuntan bekerja secara tepat untuk memenuhi waktu yang telah di anggarkan"

Menurut Whittington,dkk (1992) mengenai *time budget pressure* :

> *There is always pressure to complete and audit within the estimated time ability to do satisfactory work when given abundant time is not sufficient qualifications, for time is never abundant".*

Ada pun pengertian dalam http://www.akuntansiku.com tekanan anggaran waktu adalah :

> "Suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku.

Berdasarkan pendapat tersebut, untuk memenuhi audit agar tidak melenceng dari estimasi waktu akan selalu menimbulkan tekanan. Auditor yang membutuhkan waktu lebih lama dari waktu normal untuk suatu tugas akan menimbulkan dampak buruk di mata supervisornya dalam hal ini akan menghambat kemajuan karir auditor.

Adapun untuk mengukur *time budget pressure* menurut Indra Firmansyah, Y. Casmadi, Puji Barkah (2010) dalam jurnal "Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas auditor pada kantor akuntan publik di bandung:

1. Pemahaman auditor atas *time budget*
2. Tanggung jawab terhadap *Time budget*
3. Penilaian kinerja auditor
4. Penentuan *fee*

2.1.2 Profesionalisme Auditor

Professionalisme menurut Messier, Glover, Prawitt (2005:375) :

> "Professional didefinisikan secara luas, mengacu pada perilaku, tujuan, atau kualitas yang membentuk karakter atau memberi ciri suatu profesi atau orang-orang professional seluruh profesi menyusun aturan atau kode perilaku yang mendefinisikan perilaku etika (professional) bagi anggota profesi tersebut".

Profesional menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S Beasley dan Amir Abadi Jusuf (2008:68):

> "Profesional berarti bertanguung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab secara individu dan ketentuan dalam peraturan dan hukum dimasyarakat".

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa profesionalisme adalah suatu ilmu atau kemahiran yang mengacu pada perilaku, tujuan atau kualitas dalam

membentuk karakter orang profesional dalam seluruh profesi menyusun aturan perilaku bagi anggota profesi tersebut.

Menurut Mulyadi (2008:25) Standar umum *auditing* yang pertama mengatur persyaratan keahlihan auditor dalam melaksanakan profesinya. Auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik *auditing* dan pemerintah telah mengatur pemakaian gelar akuntan dalam UU No.34 tahun 1954.

Menurut Kalber. L dan Forgaty (2007:67) yang diterjemahkan oleh Sugiyarto, seseorang yang profesional layaknya akuntan publik harus didasari beberapa hal, yaitu :

1. Dedikasi terhadap profesi

   Seorang profesional seharusnya mempunyai dedikasi terhadap profesi yang tinggi. Ia akan senang dan terdorong melihat dedikasi serta idealisme teman seprofesinya, mencintai serta memiliki komitmen yang tinggi terhadap profesi

2. Tanggung jawab professional

   Bagi akuntan profesional memiliki tanggung jawab untuk profesional yang tinggi untuk profesinya sangat penting bagi kesejahteraan masyarakat luas dan jika terdapat kelemahan peran atau independensi maka hal tersebut akan membahayakan masyarakat lain.

3. Tuntutan otonomi

Seorang profesional mendambakan ekonomi sebesar-besarnya guna memberikan pelayanan yang lebih independensi terhadap organisasi dan memiliki kesadaran penuh bahwa profesinya tidak dapat dibuat oleh sembarang orang.

4. Percaya pada pengaturan sendiri

   Seorang profesional seperti akuntan menyadari dengan sungguh-sungguh bahwa sebagai suatu profesi akuntan publik mempunyai standar yang penting diharapkan dan menyadari bahwa itu mengharapkan ukuran minimal yang dapat berlaku dalam organisasi. Penerapan standar diperlukan agar profesionalisme akuntan publik dapat diandalkan.

5. Perkumpulan profesi

   Seorang akuntan publik yang profesional menyadari pentingnya untuk menambah ilmu dan informasi-informasi mengenai hal-hal yang berkenaan dengan profesinya serta harus mendukung penuh perkumpulan profesi yang ada.

Menurut Mulyadi (2008:25) Adapun indikator profesionalisme yang dapat menjadi tolak ukur yaitu:

1. Pendidikan formal

   Akuntan harus sarjana Falkutas Ekonomi Perguruan tinggi Negeri atau mempunyai ijazah yang disamakan yang telah dipertimbangkan di tangan

panitia Ahli Persamaan Ijazah Akuntan, hal ini dapat sebagai hal yang utama yang dijalani seorang auditor untuk dapat melaksankan tugasnya.

2. Pelatihan teknis

   Standar umum yang pertama mensyaratkan akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang culup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit setelah menjalani pendidikan formal sebagai akuntan yang diatur dalam UU No.34 tahun 1954.

3. Pengalaman kerja

   Setelah menempuh pendidikan formal dan pelatihan teknis, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profei akuntan publik agar dapat meningkatkan kualitas audit.

2.1.3 Kualitas Audit

2.1.3.1 Pengertian kualitas audit

Kualitas menurut Kamus Bahasa Indonesia (2000:533) :

" Taraf (mutu) / tingkat baik buruknya sesuatu".

Menurut Mulyadi (2008:9) auditing adalah :

"Suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara

penyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah di tetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Kualitas audit diartikan oleh De angelo dalam Eunike (2007)

"Sebagai gabungan *probabilitas* seorang auditior untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien.

Sedangkan menurut Dopouch dan Simunic dalam Eunike (2007)

"Memproksi kualitas audit berdasarkan reputasi Kantor Akuntan Publik"

Sedangkan menurut Francis dan Wilson dalam (Balance Vol 1 2004 : 45) :

"Kualitas audit diproksi dengan reputasi *(brand name)* dan banyaknya klien yang dimiliki Kantor Akuntan Publik.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan kualitas audit merupakan segala kemungkinan *(probabilitas)* dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan dan melaporkannya apabila ada penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien, dimana dalam melaksanakan tugasnya auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan yang relevan.

Menurut Simamora, Henry (2002:47), ada 8 prinsip yang harus dimiliki seseorang auditor dalam menjalankan profesinya, yaitu :

1. Tanggung jawab profesi
   Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.
2. Kepentingan Publik
   Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas
   Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.
4. Objektivitas
   Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Kompetensi dan Kehati-hatian profesional
   Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional.
6. Kerahasiaan
   Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.
7. Perilaku Profesional
   Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Standar Teknis
   Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan

Adapun untuk mengukur kualitas audit Menurut Deis dan Giroux (1992) dalam M. Nizarul Alim (2007) dkk yaitu sebagai berikut :

1. Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenure), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah,

2 Jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya,

3. Kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan

4.Review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

2.1.3.2 Tujuan Audit

Menurut Abdul Halim (2008:147) tujuan audit adalah sebagai berikut :

"Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum".

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasly (2007:218) yang diterjemahkan oleh Tim Dejacarta menyatakan terdapat dua tujuan spesifik audit, yaitu :

1. Tujuan umum berkait saldo

    a. EksistensiTujuan ini menyangkut apakah angka-angka dimasukkan dalam laporan keuangan memang seharusnya dimasukkan.
    b. Kelengkapan
       Tujuan ini menyangkut apakah semua angka-angka yang seharusnya dimasukkan memang diikut sertakan secara lengkap.
    c. Akurasi
       Tujuan akurasi mengacu ke jumlah yang dimasukkan dengan jumlah yang benar.
    d. Klasifikasi
       Klasifikasi digunakkan untuk menunjukkan apakah setiap pos dalam daftar klien telah dimasukkan dalam akun yang benar.
    e. Pisah Batas
       Tujuannya adalah untuk memutuskan apakah transaksi telah dicatat dalam periode yang tepat.
    f. Kecocokan Rincian
       Tujuannya adalah untuk meyakinkan bahwa rincian dalam daftar memang dibuat dengan akurat, dijumlahkan secara benar dan sesuai dengan buku besar.
    g. Nilai Realisasi
       Tujuan ini berkaitan dengan apakah suatu saldo akun telah dikurangi untuk penurunan dari biaya historis menjadi realisasi.
    h. Hak dan Kewajiban
       Tujuan ini merupakan cara akuntan publik memenuhi asersi mengenai hak dan kewajiban.

i. Penyajian dan Pengungkapan
Untuk mencapai tujuan penyajian, akuntan publik melakukan pengujian untuk menyakinkan bahwa semua akun neraca dan laporan laba rugi serta informasi yang berkaitan telah disajikan dengan benar dalam laporan keuangan.

2. Tujuan audit umum berkait transaksi terdiri dari :

a. Eksistensi
Tujuan ini berkaitan apakah transaksi yang dicatat secara aktual memang terjadi.
b. Kelengkapan
Tujuan ini menyangkut apakah seluruh transaksi yang seharusnya ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
c. Akurasi
Tujuan ini menyangkut keakuratan informasi untuk transaksi akuntansi.
d. Klasifikasi
Transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat
e. Saat Pencatatan
Kesalahan saat pencatatan jika transaksi tidak dicatat pada tanggal transaksi terjadi.
f. Posting Pengikhtisaran
Transaksi yang tercatat secara tepat dimasukkan dalam berkas induk dan di ikhtisarkan dengan benar.

2.1.3.3 Jenis-jenis Audit

Adapun jenis-jenis audit menurut menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasly dan Amir Abadi Jusuf (2011:17) yang diterjemahkan oleh Desti Fitriani, yaitu :

Jenis-jenis audit, meliputi :

1. Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi.
2. Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

3. Audit atas laporan keuangan dilakukan untuk menetukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikatif) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu.

Berdasarkan uraian di atas bahwa jenis-jenis audit merupakan kegiatan yang dilakukan oleh bagian audit. Kriteria yang ditetapkan dari setiap jenis audit memiliki ciri khas sendiri, seperti : (1) audit atas laporan keuangan berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum, (2) audit ketaatan berdasarkan kebijakan manajemen, hukum, peraturan, atau persyaratan lain pihak ketiga dan (3) audit operasional berdasarkan penetapan tujuan misalnya, yang dilakukan oleh manajemen atau pihak yang berwenang.

2.1.3.4 Standar Auditing

Akuntan publik harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam hal ini adalah standar auditing. Standar Auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan

Menurut (SPAP:2001:150:1) standar auditing terdiri dari :

1. **Standar Umum**
   Standar umum terdiri dari
   b. Keahlian dan pelatihan teknis yang memadai
      Auditor harus memiliki latar belakang pendididkan formal bidang auditing dan bidang akuntansi
   c. Sikap mental independen
      Independensi artinya tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaan nya untuk kepentingan umum.
   d. Kemahiran professional dengan cermat dan seksama
      Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam

organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

2. Standar pekerjaan lapangan

a. Perencanaan dan supervise audit
   - Perencanaan

     Merupakan rancangan stategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang di harapkan, yang meliputi penentuan:
     - Sifat, luas, dan saat pelaksanaan audit

       Prosedur yang dapat di pertimbangkan oleh auditor daalm perencanaan dan supervise biasanya mencakup review terhadap catatan auditor yang berkaitan dengan entitas dan pembahasaan dengan porseni lain dalam kantor akuntan dan personel entitas prosedur tersebut.
     - Program Audit

       Dalam perencanaan audit auditor juga harus membuat suatu program audit secara tertulis untuk setiap audit.
   - Supervise

     Mencakup pengaruh usaha asisten dalam mencapai tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai.

b. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern

   Auditor harus memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern yang memadai untuk merencanakan audit, penentuan sifat, saat dan ruang lingkup pengujian dengan melaksanakan prosedur untuk memahami desain pengendalian yang relevan dengan audit atas lapaoran keuangan, dan apakah pengendalian intern tersebut dioperasikan

c. Bukti audit kompeten yang cukup

   Bukti audit yang kompeten yang cukup harus di peroleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

3. Standar pelaporan

a. pernyataan tentang kesesuain laporan keuangan dengan prinsif akuntansi yang berlaku umum.

   Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di indonesia

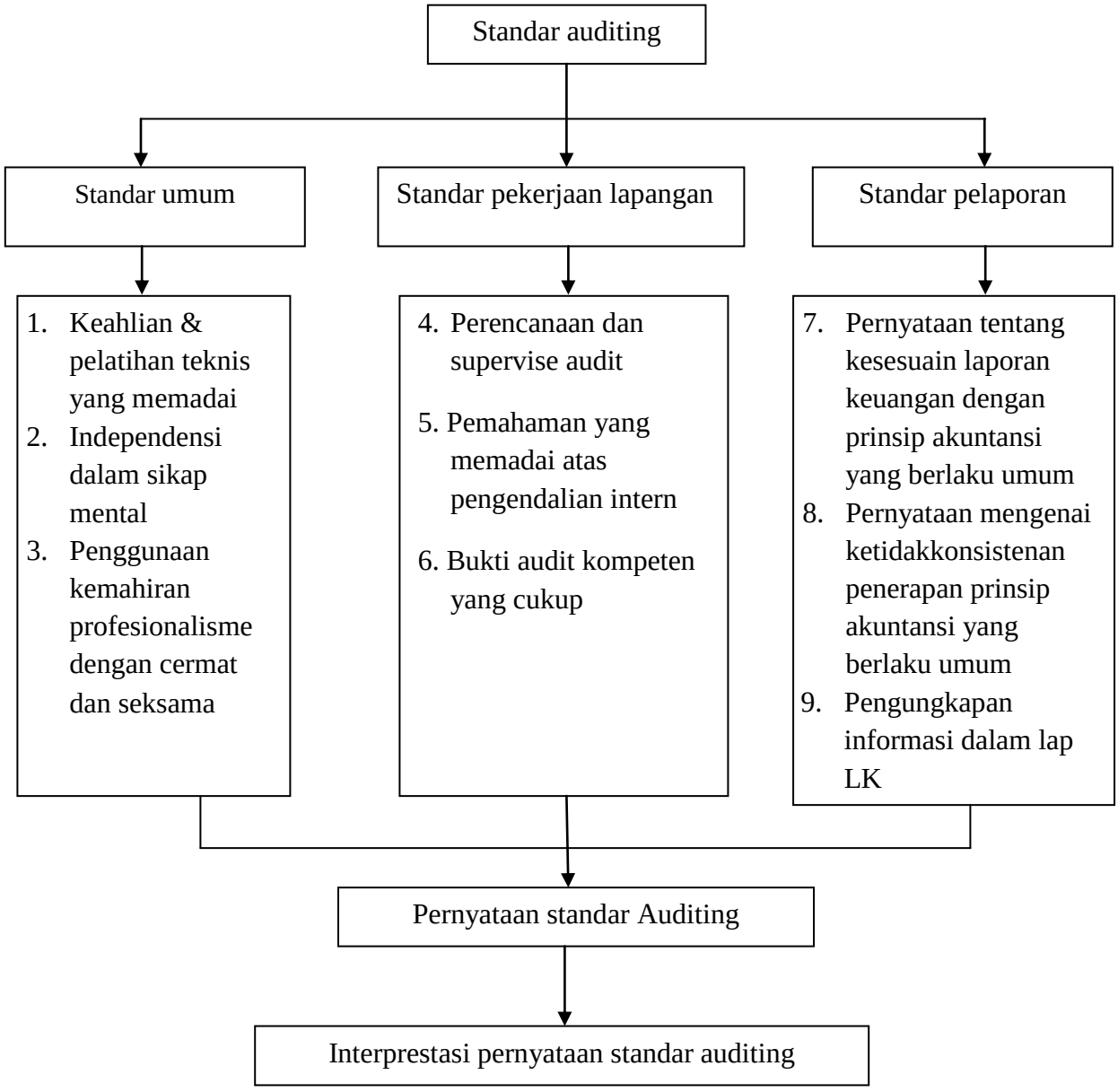
b. pernyataan mengenai ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum

   laporan auditor harus menunjukan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi daalm penyusunan laporan keuangan periode berjalan di bandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut daalm periode sebelumnya.

c. pengungkapan informasi dalam laporan keuangan
   pengungkapan informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lapaoran auditor
d. pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhaan
   laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau secara asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat di berikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat di berikan maka alasanya harus dinyatakan.dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jiak ada dan tingkat tanggung jawab yang di pikul oleh auditor.

Tabel 2.1

Hierarki Standar Auditing



2.1.3.5 Jenis-Jenis Auditor

Jenis-jenis auditor ada empat, yaitu :

1. Auditor Eksternal / Akuntan Publik / Auditor Independen

   Auditor yang melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik.

2. Auditor Pemerintah

   Auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah.

3. Auditor Internal

   Auditor yang bekerja pada suatu perusahaan dan berstatus sebagai pegawai perusahaan tersebut bertugas membantu manajemen perusahaan tempat dimana ia bekerja.

4. Auditor Pendidik

   Auditor yang bekerja sebagai pendidik.

2.1.4 Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dan Profesionalisme Auditor terhadap Kualitas Audit

Adapun hubungan antara tekanan anggaran waktu dan professional terhadap kualitas audit Menurut Pratiwi (2008) :

> "Pengaruh positif yang ditimbulkan dari adanya tekanan *time budget* antara lain terpacunya kinerja auditor untuk dapat menyelesaikan pekerjaanya tepat pada waktunya. Sementara itu pengaruh negatif dari adanya tekanan *time budget* ini berpotensi menimbulkan sikap dalam tindakan profesional yang dapat mengurangi kualitas audit dan laporan audit yang dihasilkan.

Dari uraian diatas dapat di simpulkan bahwa tekanan anggaran waktu pengaruh terhadap profesionalisme auditor dan berimplikasi pada kualitas audit.

2.2 Kerangka pemikiran

Menurut Sukrisno Agoes (2004:46) Kantor Akuntan Publik adalah:

"Suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik".

Menurut Siti kurnia rahayu, Ely suhayati (2010:13)

"Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik, bertanggung jawab atas audit laporan keuangan historis *auditee*-nya. Independen dimaksudkan sebagai sikap mental auditor yang memiliki integritas tinggi, obyektif pada permasalahan yang timbul dan tidak memihak pada kepentingan apapun".

Berdasarkan pengertian diatas disimpulkan bahwa akuntan publik adalah akuntan yang berpraktik dalam kantor akuntan publik yang memiliki izin dari Menteri Keuangan yang menyediakan berbagai jasa yang di atur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yaitu auditing, atestasi, akuntansi dan *review*, dan jasa konsultasi dan yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan adalah auditor independen.

Profesi akuntan merupakan profesi yang menempati peran dan kedudukan penting dalam dunia bisnis, dan juga merupakan profesi yang berlandaskan kepercayaan dari masyarakat untuk memberikan jasa professional kepada pihak yang berkepentingan baik pihak internal maupun pihak eksternal. Pihak manajemen menggunakan jasa seorang akuntan yang disebut akuntan publik yang berguna untuk memverifikasi apakah pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan telah sesuai dengan standar yang diberlakukan umum. Akuntan Publik dalam hal ini bertindak sebagai penengah diantara dua pihak yang berbeda kepentingan antara pihak manajemen dengan pihak eksternal tersebut.

Akuntan publik harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah standar auditing , standar pekerjaan laporan dan standar pelaporan.

Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP,2001;150:1): Standar auditing terdiri dari 10 standar, dan terbagi dalam 3 kelompok:

1. **Standar Umum**
   a. Keahlian dan pelatihan teknis yang memadai
   b. Sikap mental independen
   c. Kemahiran professional dengan cermat dan seksama
2. **Standar pekerjaan lapangan**
   a. Perencanaan dan supervise audit
   b. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern
   c. Bukti audit kompeten yang cukup
3. **Standar pelaporan**
   a. pernyataan tentang kesesuain laporan keuangan dengan prinsip akuntansi
   b. pernyataan mengenai ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum
   c. pengungkapan informasi dalam laporan keuangan
   d. pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhaan.

Sikap Profesional, Akuntan profesional harus mematuhi hukum dan perundang-undangan yang relevan dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Profesional sudah menjadi hal yang sangat penting untuk profesi akuntan karena hal ini menunjukkan kinerja seorang akuntan menyatakan bahwa profesionalisme menjadi syarat utama bagi orang yang bekerja sebagai akuntan publik.

Professional menurut Messier, Glover, prawitt (2005:375):

> "Profesionalisme didefinisikan secara luas, mengacu pada perilaku, tujuan, atau kualitas yang membentuk karakter atau memberi ciri suatu profesi atau orang-orang professional seluruh profesi menyusun aturan atau kode perilaku yang mendefinisikan perilaku etika (professional) bagi anggota profesi tersebut".

Sedangkan menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S Beasley, (200:105) :

"Profesional adalah tanggung jawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat".

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa professionalisme adalah suatu tanggung jawab yang mengacu pada perilaku, tujuan atau kualitas dalam membentuk karakter atau memberi ciri suatu profesi atau orang-orang professional seluruh profesi menyusun aturan atau kode perilaku.

Dengan adanya professional auditor maka auditor dapat menyelesaikan pekerjaan yang telah dipercayakan dengan tepat waktu, berarti auditor dapat menjaga kualitas pekerjaanya dan menjaga nilai-nilai kepercayaan masyarakat yang telah diberikan.

Menurut Randal J. Elder, Mark S.Beasley, Alvin A Arens dan Amir Abadi Jusuf mengungkapkan bahwa :

"Auditor harus melakukan perencanaan kerja yang memadai dan harus melakukan pengawasan secara saksama terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh para asistennya,. Adapun alasan mengapa auditor harus melakukan perencanaan yaitu : agar auditor mampu mendapatkan cukup bukti yang memadai sesuai dengan kondisinya, untuk menjaga supaya biaya audit tetap terjangkau, dan dapat mencegah kesalahpahaman klien".

Menurut Herningsih, 2001 menyatakan bahwa:

"Auditor dituntut untuk melakukan efisiensi biaya dan waktu dalam melaksanakan audit. Akhir-akhir ini tuntutan tersebut semakin besar dan menimbulkan *time budget".*

Menurut Whittington (1992) bahwa *time budget* adalah :

"Time budget is a schedule showing the estimated of time required to perform each step in the audit program".

Dari uraian diatas dapat disimpulkan *time budget* adalah jadwal menunjukkan perkiraan waktu yang dibutuhkan pada setiap tahap untuk melakukan efisiensi biaya dan waktu dalam melaksanakan audit. Dimana *time budget* menjadi patokan dalam biaya audit dalam waktu pelaksaan audit. Bila terdapat *time budget pressure* akan berdampak kurang efektifnya pelaksanaan audit, sebaliknya bila *time budget* terlalu lama, maka akan berdampak pada biaya dan efektifitas pelaksanaan audit .

Menurut kamus besar bahasa Indonesia (2008:1420) :

" Tekanan adalah keadaan (hasil) atau desakan yang kuat untuk sesuatu yang dipentingkan".

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:160) anggaran waktu adalah :

"Suatu audit disusun dengan memprediksi waktu yang dibutuhkan pada setiap tahap dalam program audit untuk berbagai tingkat auditor dan menjumlahkan prediksi tersebut".

Dari uraian diatas dapat disimpulkan *time budget pressure* adalah keadaan atau desakan dalam memprediksi waktu yang dibutuhkan pada setiap tahap dalam program audit.

Sedangkan menurut Gregory A. Liyangarachchi (2007:62) mengungkapkan definisi *time budget pressure* adalah :

> "Keadaan atau desakan yang kuat terhadap auditor yang melaksanakan langkah-langkah audit yang telah disusun agar bisa mencapai target waktu yang dianggarkan".

Auditor adalah profesi yang menunjang tingkat etika, tetapi dalam kenyataannya masih ada auditor melakukan hal-hal yang diluar etika karena seringkali menghadapi dilema yang menempatkan pada posisi yang sulit. Walaupun demikian fokus utama auditor untuk mempresentasikan hasil kerjanya (kualitas) kepada publik dalam berupa laporan audit.

Menurut Mulyadi (2002:12) :

> "Laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku".

Kualitas menurut Kamus Bahasa Indonesia (2000:533) :

" Taraf (mutu) / tingkat baik buruknya sesuatu".

Menurut Mulyadi (2008:9) auditing adalah :

> "Suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara penyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah di tetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Kualitas audit diartikan oleh Kane dan Velury (2005) adalah :

"Sebagai kapasitas auditor eksternal untuk mendeteksi terjadinya kesalahan material dan bentuk penyimpanan lainya.

Kualitas audit diartikan oleh De Angelo dalam Eunike (2007) http://digilib.unnes.ac.id adalah

"Sebagai gabungan probabilitas seorang auditior untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien.

Sedangkan Menurut Dopouch dan Simunic dalam Eunike (2007) http://digilib.unnes.ac.id :

"Memproksi kualitas audit berdasarkan reputasi Kantor Akuntan Publik"

Dari uraian diatas dapat disimpulkan kualitas audit merupakan segala kemungkinan *(probabilitas)* dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan dan melaporkannya apabila ada penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien, dimana dalam melaksanakan tugasnya auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan yang relevan berdasarkan reputasi Kantor Akuntan Publik.

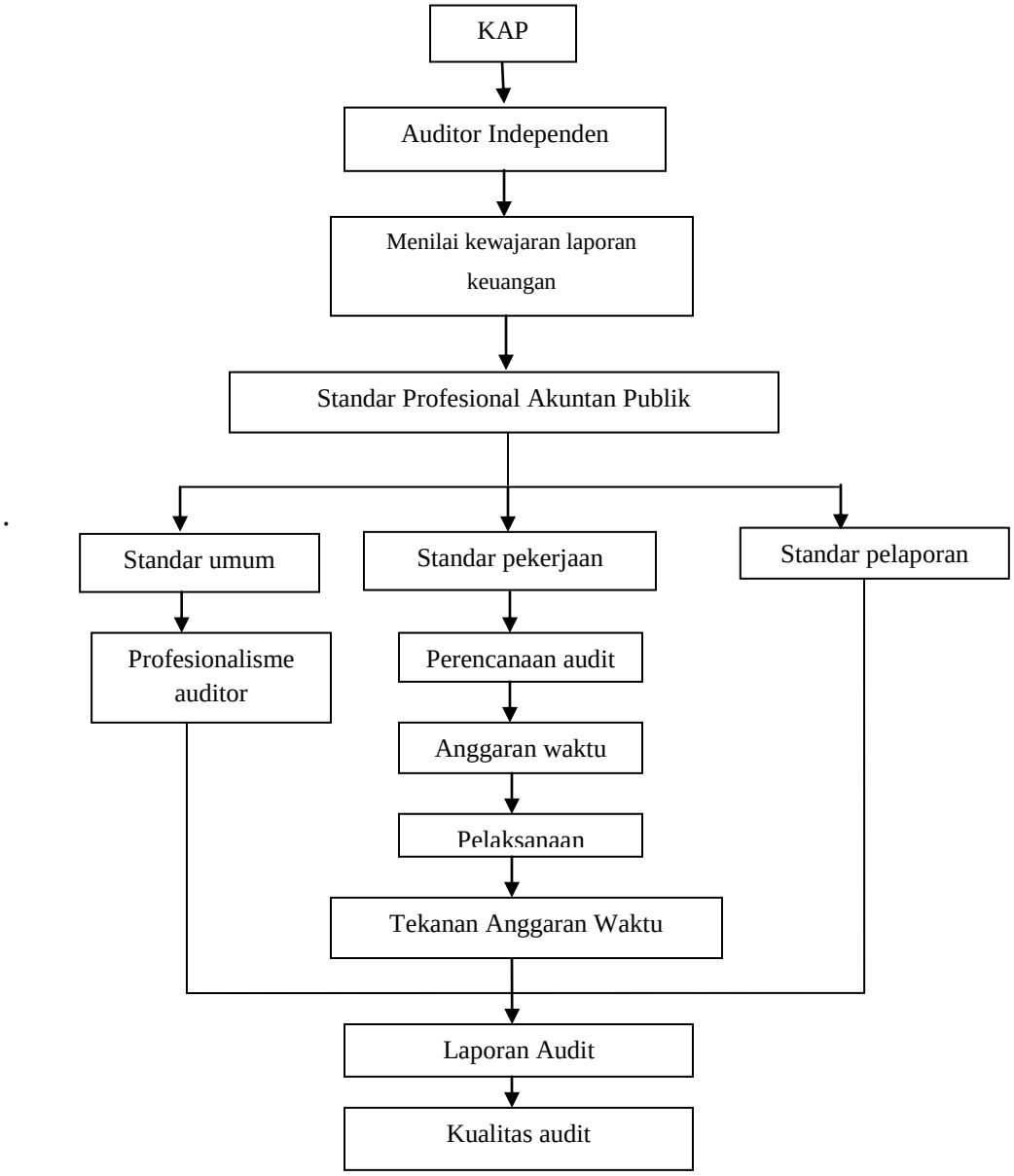
Tabel 2.2

Matrik Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul	Kesimpulan	Perbedaan	Persamaan
1.	Indra Firmansyah, Y. Casmandi, Puji Barkah (2010)	"Pengaruh *Time budget pressure* terhadap kualitas auditor. (Pada Kantor Akuntan Publik di Bandung) Issn : 1979 – 8334	Berdasarkan penelitian dapat disimpulkan bahwa pengaruh yang kuat antara *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Auditor	Variabel X2 kualitas auditor	Variable x1 *time budget pressure*
2.	Fenny Lenggono (2010)	Pengaruh Profesionalisme auditor eksternal terhadap kualitas audit atas laporan audit (studi pada auditor eksternal di KAP Malang) (Tesis) (sumber: http://digilib.stie-mce.ac.id/?page=thesis&level=s1&id=7334)	Berdasarkan penelitian dapat disimpulkan bahwa profesionalisme auditor eksternal memberikan pengaruh nyata terhadap variabel kualitas audit atas laporan keuangan	Variabel Y2 Laporan audit	1. Variabel X1: profesionalisme auditor eksternal 2. Variabel Y: kualitas audit
3.	Christina Sososutiksno (2005)	*Relation of time budget pressure by Dysfunctional Behaviour and, Its Influence to Audit Quality* Issn : 1410-987	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku prematur sign-off, di bawah-pelaporan waktu, dan perilaku pengurangan kualitas audit. Sebaliknya, disfungsi perilaku yang tercermin dari perilaku prematur sign-off, di bawah-	Variabel Y : Perilaku Disfungsional	1. Variabel X1 *time budget pressure* 2. Variable Z: Kualitas audit

			pelaporan waktu, dan perilaku penurunan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Perilaku prematur sign-off berpengaruh positif terhadap perilaku penurunan kualitas audit		
4.	Aprianti Deva	Pengaruh kompetensi, independensi, dan keahlian profesional terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi (studi kasus pada kantor akuntan publik di wilayah Jakarta Selatan) http://perpus.uinjkt.ac.id	Hasil pengujian menunjukkan bahwa secara bersama-sama (simultan) variabel Kompetensi, Independensi, Keahlian Profesional, dan Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, sedangkan secara parsial variabel Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, variabel Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, variabel Keahlian Profesional berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, interaksi variabel Kompetensi dan Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, interaksi variabel Independensi dan Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, dan interaksi variabel Keahlian Profesional dan Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit	1. Variabel X_1 kompetensi. 2. Variabel X2 Independensi 3. VariableX3 Keahlian professional 4. Variable Y2 Etika auditor	1. Variabel Y kualitas audit

Berdasarkan uraian diatas, penulis menuangkan kerangka pemikirannya dalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.

Menurut Uma Sekaran (2006:135) mengemukakan pengertian hipotesis sebagai berikut:

"Hipotesis adalah hubungan yang diperkirakan secara logis diantara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji".

Berdasarkan pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka penulis mencoba merumuskan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari penelitian sebagai berikut:

"Tekanan Anggaran Waktu Berpengaruh Terhadap Profesionalisme Auditor Dan Implikasinya Pada Kualitas Audit".