

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Audit

2.1.1 Pengertian Audit

Semakin berkembangnya ekonomi menuntut perusahaan untuk menyajikan laporan keuangan yang akurat sebagai alat tanggung jawab. Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada pihak pengguna atau yang berkepentingan dalam mengambil keputusan. Penyajian laporan keuangan juga harus menunjukkan posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan yang sesungguhnya dan dapat dibuktikan informasinya secara benar melalui pengauditan.

Audit adalah sebuah proses sistematis yang secara obyektif memiliki tujuan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti terkait asersi-asersi mengenai kebijakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang sudah ditetapkan, dan mengkomunikasikan hasilnya bagi pihak-pihak yang berkepentingan (Hayes *et al*, 2017:10).

Audit dilaksanakan secara obyektif (*objectively*). Audit adalah pemeriksaan dan pengevaluasian bukti secara independen, obyektif, dan profesional. Auditor bertindak adil dan tidak memperbolehkan adanya prasangka atau bias yang dapat mengganggu objektivitas (*objectivity*) mereka. Auditor harus mempertahankan sikap untuk tidak memihak. Auditor memperoleh (*obtains*) dan mengevaluasi bukti (*evaluates evidence*). Auditor menilai keandalan dan kecukupan informasi

yang tercantum dalam catatan-catatan akuntansi dan sumber data lainnya yang menjadi dasar pengauditan dengan:

1. Mempelajari dan mengevaluasi sistem akuntansi dan pengendalian internal yang diharapkan dapat menjadi dasar pengujian pengendalian internal tersebut untuk menentukan sifat dasar (*nature*), cakupan (*extent*) dan waktu prosedur (*timing*) pengauditan lainnya.
2. Melaksanakan pengujian lainnya, menyampaikan sejumlah pertanyaan dan prosedur verifikasi lainnya atas transaksi akuntansi dan saldo akun, yang mana hal tersebut dipertimbangkan sesuai dengan keadaan-keadaan tertentu (Hayes *et al*, 2017:10-11).

2.1.2 Tujuan audit

Tujuan audit adalah untuk memperbesar tingkat keyakinan bagi pihak yang berkepentingan atas laporan keuangan. hal ini dicapai saat auditor memberikan opini terkait apakah laporan keuangan yang disajikan, dalam seluruh hal yang bersifat material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (seperti IFRS atau prinsip akuntansi yang berlaku umum). Dalam kaitannya dengan sebagian besar kerangka kerja bertujuan umum, opini yang dimaksud adalah apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam seluruh hal yang bersifat material, atau memberikan gambaran yang benar dan wajar sesuai dengan kerangka kerja tertentu. Audit dilakukan sesuai dengan ISA dan persyaratan etika yang relevan memungkinkan auditor menyusun opini tersebut (Hayes *et al*, 2017:12).

2.1.3 Jenis-Jenis Audit

Audit secara umum diklasifikasikan ke dalam tiga jenis, yakni audit laporan keuangan, audit operasional dan audit kepatuhan

1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan (*audit of financial statements*) memeriksa laporan keuangan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut memberikan gambaran yang benar dan wajar atau menyajikan laporan keuangan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu. Kriteria yang dimaksud dapat berupa Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS), prinsip akuntansi berterima umum (GAAP) sebagaimana yang berlaku di Amerika Serikat. Di Indonesia sendiri menggunakan standar audit berbasis ISA (International Standards on Auditing).

2. Audit Operasional

Audit operasional (*operational audit*) adalah kajian mengenai uni tertentu dalam sebuah organisasi dengan tujuan untuk mengukur kinerjanya. Audit operasional mereviu seluruh atau sebagian dari operasi organisasi untuk mengevaluasi efektivitas dan efisiensi operasi. Efektivitas disini adalah apakah sebuah organisasi mencapai tujuan dan sasaran. Efisiensi menunjukkan seberapa baik organisasi menggunakan sumber dayanya untuk mencapai tujuan-tujuannya tersebut.

3. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan (*compliance audit*) adalah reviu prosedur organisasi untuk menentukan apakah organisasi mengikuti prosedur, regulasi atau aturan ter-

tentu yang ditetapkan oleh beberapa otoritas yang lebih tinggi. Audit kepatuhan mengukur entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan. Kinerja audit kepatuhan tergantung pada keberadaan data yang dapat diverifikasi dan kriteria atau standar yang diakui, seperti hukum dan regulasi yang ditetapkan (Hayes *et al*, 2017:14).

2.1.4 Jenis Auditor

Terdapat dua jenis dasar auditor, yakni auditor internal dan auditor eksternal yang independen. Auditor pemerintah mengambil kedua fungsi tersebut, yakni auditor internal dan auditor eksternal.

1. Auditor Internal

Departemen audit internal secara langsung melaporkan kepada direktur atau dewan direksi perusahaan. Auditor internal harus independen dari posisi kepala departemen dan para eksekutif lainnya yang pekerjaannya direviu auditor. Namun bagaimanapun, auditor internal tidak bisa secara penuh independen dikarenakan auditor internal adalah bagian dari karyawan perusahaan dari tempat mereka bekerja. Auditor internal memberikan dua pengaruh utama atas audit laporan keuangan, yaitu:

- a. Keberadaan dan pekerjaan mereka dapat mempengaruhi sifat dasar, waktu dan cakupan prosedur audit.
- b. Auditor eksternal dapat memanfaatkan auditor internal untuk memberikan bantuan langsung dalam pelaksanaan audit. Dalam hal ini auditor eksternal harus menilai kompetensi auditor internal (pendidikan,

pengalaman, sertifikasi profesional dan lain-lain) dan objektivitas (status organisasi dalam perusahaan).

2. Auditor Eksternal

Auditor eksternal independen memiliki tanggung jawab utama pada kinerja fungsi audit atas laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan publik dan perusahaan non publik. Beberapa negara memiliki beberapa kelompok auditor yang memiliki fungsi-fungsi yang berbeda. Auditor independen biasanya disertifikasi, baik oleh organisasi profesional maupun lembaga pemerintahan (Hayes *et al*, 2017:16-18).

2.2 Kompetensi Audit

Kompetensi yang diperlukan dalam proses audit tidak hanya berupa penguasaan terhadap standar akuntansi dan pengauditan, namun juga penguasaan terhadap objek yang akan di audit berupa pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan yang akan diperiksa. Selain dua hal diatas ada tidaknya program atau proses peningkatan keahlian dapat dijadikan indikator untuk mengukur tingkat kompetensi auditor. Berdasarkan uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian dan keterampilan yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara obyektif, cermat, intuitif, seksama dan jarang melakukan kesalahan (Bolang dkk, 2013). Standar umum pertama menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga menyebutkan bahwa dalam

pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (SPAP, 2011;150:1).

Menurut Arens *et.al* (2013:71) menyebutkan bahwa dalam hal kompetensi profesional dan kecermatan. Auditor harus menjaga pengetahuan dan keterampilan profesional mereka dalam tingkat yang cukup tinggi, dan tekun dalam menerapkan pengetahuan dan keterampilan mereka ketika memberikan jasa profesional. Kompetensi adalah keahlian profesional seorang auditor yang didapat melalui pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain. Kompetensi profesional mencakup pendidikan dan pengalaman.

Agusti dan Putri (2013) dalam Winda (2014) mengemukakan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara obyektif, cermat dan seksama. Menurut De Angelo (1981) kompetensi memiliki dua komponen yaitu pengetahuan dan pengalaman. Kompetensi menurut De Angelo (1981) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni: sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publik. Masing-masing sudut pandang akan dibahas secara lebih mendetail sebagai berikut ini:

1. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan

mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990) bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

2. Kompetensi Tim Audit

Pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Kerja sama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

3. Kompetensi Dilihat dari Sudut Pandang KAP

Besaran KAP menurut Deis dan Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari audit *fee* dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien

(De- Angelo, 1981). KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit dibandingkan dengan KAP kecil.

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subjek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

2.3 Etika Auditor

Etika secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral. Setiap orang memiliki nilai seperti itu, meskipun tidak diperhatikan secara eksplisit. Para ahli filsafat, organisasi keagamaan, serta kelompok lainnya telah mendefinisikan serangkaian prinsip dan nilai moral ini dengan berbagai cara. Contoh serangkaian prinsip atau nilai moral yang telah ditentukan adalah undang-undang dan peraturan, doktrin gereja, kode etik bisnis bagi kelompok profesi akuntan publik, kode etik berperilaku dalam organisasi. Perilaku etis sangat diperlukan oleh masyarakat agar dapat berfungsi secara teratur. Argumentasi bahwa etika adalah perekat yang dapat mengikat anggota masyarakat. Kebutuhan akan etika dalam masyarakat cukup penting, sehingga banyak nilai etika umum dimasukkan dalam UU (Arens et al, 2008). Setiap profesi yang memberikan

pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional (Agoes, 2004). Tanpa etika profesi akuntan tidak akan ada, karena fungsi akuntan adalah sebagai penyedia informasi untuk proses pembuatan keputusan bisnis oleh para pelaku bisnis. Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang mengatur tingkah laku para anggotanya (Murtanto dan Marini, 2003).

Dalam hal etika, sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi yang dituangkan dalam bentuk aturan khusus. Aturan ini merupakan aturan main dalam menjalankan profesi yang biasa disebut dengan kode etik. Kode etik merupakan kewajiban yang harus dipenuhi dan dipatuhi oleh seorang profesi yang memberikan jasa pelayanan kepada masyarakat dan alat kepercayaan bagi masyarakat. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kewajiban seorang profesional wajib hukumnya mentaati etika profesi terkait dengan pekerjaannya sebagai pemberi jasa layanan apabila menyangkut masyarakat luas (Herawaty dan Susanto, 2009). Sebagai profesi auditor wajib menaati kode etik yang ditetapkan, pelaksanaan audit harus mengacu kepada standar audit, dan auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit. Kode etik ini dibuat bertujuan untuk mengatur hubungan antara: Auditor dengan rekan sekerjanya, auditor dengan atasannya, auditor dengan objek pemeriksanya, dan auditor dengan masyarakat.

Harjanto (2014) menyatakan seorang auditor harus mematuhi Kode Etik yang telah ditetapkan sebagai dasar dalam melakukan audit sehingga kualitas hasil

audit dipengaruhi oleh etika auditor. Semakin tinggi auditor mentaati etika auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi. Semakin rendah auditor mentaati etika auditor maka kualitas yang dihasilkan semakin rendah, sehingga etika auditor dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tergantung pada situasi yang dialami oleh seorang auditor dalam melakukan audit. Pemahaman mengenai persepsi terhadap kode etik profesi dan perilaku yang tidak etis atau kurang memperhatikan etika merupakan hal yang paling disorot di akuntan publik untuk saat ini. Di Indonesia, isu mengenai etika auditor berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etika, baik yang dilakukan oleh akuntan publik, akuntan internal, maupun akuntan pemerintah. Untuk melakukan pembahasan mengenai perilaku dan keinginan untuk mengubah perilaku atau menciptakan perilaku yang diinginkan, maka perlu dilakukan kajian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku etis seseorang (Utami dan Wibowo, 2011). Dengan demikian maka akan terdapat kondisi yang lebih kondusif dalam pengembangan etika jika berbagai dimensi telah diperhatikan, sehingga menghasilkan dampak pada perilaku etis yang memadai, menemukan dan mengembangkan kesadaran diri untuk berperilaku etis bukan proses yang mudah maka diperlukan lingkungan yang mendukung dimana individu itu berada (Ludigdo, 2010).

Kode etik profesi akuntan yang dikeluarkan Ikatan Akuntansi Indonesia dimaksudkan agar seorang akuntan tidak hanya bertanggung jawab kepada kepentingan klien dan pemberi kerja tetapi juga memiliki tanggung jawab untuk bertindak bagi kepentingan publik. Prinsip dasar etika profesi akuntan sudah

diatur dalam peraturan kode etik yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2018;110:1) adalah:

1. Integritas

Prinsip integritas menetapkan kewajiban bagi seorang akuntan publik untuk bersikap tegas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Integritas juga berarti berterus terang dan selalu mengatakan yang sebenarnya.

2. Obyektivitas

Kewajiban bagi semua akuntan publik untuk tidak membiarkan bias, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak lain, yang dapat mengurangi pertimbangan profesional atau bisnisnya.

3. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Prinsip kompetensi profesional dan kehati-hatian profesional menetapkan berbagai kewajiban berikut ini bagi setiap akuntan publik:

- a. Memelihara pengetahuan dan keahlian profesional pada tingkat yang dipersyaratkan untuk memberikan keyakinan bahwa para klien atau para pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten.
- b. Bertindak dengan penuh perhatian dan ketelitian sesuai dengan standar profesi dan kode etik yang berlaku ketika melakukan kegiatan-kegiatan profesional dan memberikan jasa profesionalnya.

4. Kerahasiaan

Prinsip kerahasiaan mewajibkan semua akuntan publik untuk tidak melakukan berikut ini:

- a. Mengungkapkan kepada pihak luar kantor atau entitas pemberi kerja informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari suatu hubungan profesional dan hubungan bisnis tanpa diberikan kewenangan yang memadai dan spesifik, kecuali jika terdapat kewajiban secara hukum atau hak profesional untuk mengungkapkan
- b. Menggunakan informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari suatu hubungan profesional dan hubungan bisnis untuk keuntungan pribadi atau pihak-pihak ketiga.

5. Perilaku Profesional

Prinsip perilaku profesional menetapkan kewajiban setiap akuntan publik untuk mematuhi setiap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta menghindari setiap tindakan yang diketahui atau seharusnya diketahui akuntan publik tersebut akan mendiskreditkan profesi. Hal ini termasuk tindakan-tindakan, yang menurut pihak ketiga yang memiliki informasi yang memadai dan rasional, setelah menimbang semua fakta dan keadaan tertentu yang tersedia bagi akuntan publik pada waktu itu, besar kemungkinan dapat disimpulkan bahwa tindakan tersebut mengakibatkan pengaruh negatif terhadap reputasi yang baik dari profesi tersebut.

2.4 Kualitas Audit

Rosnidah dalam Mufida (2015) menggambarkan bahwa kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai standar. sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan

klien, standar yang mengatur pelaksanaan audit di Indonesia adalah standar profesional Akuntan publik.

Suraida (2005) mengartikan profesi akuntan publik adalah profesi yang memberikan jasa yang berhubungan dengan pengauditan dimana profesi ini sangat membutuhkan kepercayaan masyarakat maka dalam melaksanakan tugasnya akuntan publik harus senantiasa berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia terutama jasa pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan dan memberikan pendapat atau opini tentang laporan keuangan tersebut apakah telah wajar sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

IAPI sebagai wadah asosiasi profesi akuntan publik di Indonesia memiliki tujuan untuk mewujudkan akuntan publik yang berintegritas, berkualitas dan berkompentensi berstandar internasional, mendorong pertumbuhan dan independensi profesi yang sehat dan kondusif bagi profesi akuntan publik, menjaga martabat profesi akuntan publik dan kepercayaan publik, serta mendorong terwujudnya *good governance* di Indonesia, wujud dari wadah asosiasi tersebut tertuang dalam Keputusan Dewan Pengurus No.4/IAPI/IV/2018 tentang panduan indikator kualitas audit pada kantor akuntan publik, meliputi:

1. Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor merupakan kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama mendalam suatu tim atau secara sendiri berdasarkan

Standar Profesional Akuntan Publik, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku. Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat bekerja, yang kemudian dibuktikan melalui penerapan pada praktek pengalaman kerja serta jumlah jam kerja riil yang telah diperoleh. Sertifikasi profesi merupakan suatu bentuk pengakuan IAPI terhadap kompetensi auditor. Auditor harus senantiasa menjaga dan meningkatkan kompetensi melalui kegiatan pelatihan berkelanjutan. Pengukuran kompetensi seorang auditor tidak mudah. Pada umumnya auditor merupakan lulusan program pendidikan akuntansi dan perguruan tinggi di Indonesia atau luar negeri. Auditor yang memiliki sertifikasi profesi merupakan suatu indikator bahwa kompetensinya terukur dan diakui asosiasi, sehingga idealnya setiap auditor memilih sertifikasi profesi dari IAPI. Demikian juga ketentuan UU mewajibkan setiap akuntan publik dan anggota IAPI harus menempuh kegiatan pendidikan profesional berkelanjutan minimal 40 SKP yang setara dengan 40 jam pelatihan setiap tahun, atau sekitar 2,5% dari jumlah waktu efektif dalam satu tahun. Oleh karena itu, indikator yang cukup obyektif untuk menentukan kompetensi auditor yaitu:

- a. Rasio jumlah auditor yang memiliki sertifikasi profesi yang diterbitkan oleh IAPI terhadap jumlah keseluruhan staf profesional.
- b. Rasio rata-rata jumlah jam pengembangan dan pelatihan kompetensi dibandingkan dengan jumlah jam efektif dalam setiap tahun per auditor.

c. Jumlah jam kerja yang telah dijalani dalam memberikan jasanya.

2. Etika dan Independensi Auditor

Etika dan independensi auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting dan mendasar bagi auditor dalam melaksanakan suatu perikatan audit. Ketentuan independen berlaku bagi setiap auditor, KAP, dan jaringan KAP. Dalam setiap perikatan, auditor harus menjaga independensinya dalam setiap pemikiran (*independent of mind*) dan penampilan (*Independent in appearance*). Kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi dalam suatu perikatan audit memerlukan pemahaman yang memadai setiap auditor terhadap ketentuan etika dan independensi, serta komitmen dan dukungan dari pimpinan. Indikator kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi, yaitu:

- a. KAP telah memiliki panduan etika dan independensi yang berlaku bagi setiap personil, KAP, dan Jaringan KAP.
- b. KAP telah menunjuk partner yang bertanggung jawab atas kepatuhan etika dan independensi.
- c. Setiap auditor telah mengikuti pelatihan tentang ketentuan etika dan independensi yang berlaku, telah menerapkan ketentuan etika dan independensi pada perikatan secara memadai, serta menyampaikan deklarasi kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi yang berlaku.
- d. Rotasi terhadap personil kunci perikatan telah dilakukan secara memadai.

- e. Pernyataan independensi ditandatangani oleh seluruh anggota tim perikatan.

3. Penggunaan Waktu Personil Kunci Perikatan

Dalam setiap perikatan, waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh personil kunci perikatan sangat menentukan kualitas audit. Kurangnya waktu yang digunakan personil kunci perikatan dapat mengakibatkan pekerjaan audit diselesaikan secara kurang memadai. Berikut ini adalah indikator yang dapat digunakan untuk mengevaluasi alokasi dan penggunaan waktu personil kunci perikatan, yaitu:

- a. Rasio penggunaan waktu oleh rekan perikatan terhadap jumlah keseluruhan jam untuk menyelesaikan suatu perikatan;
- b. Rasio jumlah waktu yang digunakan untuk personil kunci perikatan dibandingkan jumlah waktu keseluruhan untuk menyelesaikan perikatan.

4. Pengendalian Mutu Perikatan

Setiap KAP bertanggung jawab untuk menetapkan dan melaksanakan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan. Sistem pengendalian mutu pada suatu KAP bertujuan untuk membeñkan keyakinan bahwa KAP telah menetapkan kebijakan dan prosedur yang memungkinkan:

- a. Setiap personil dan KAP mematuhi ketentuan persyaratan standar profesi Akuntan Publik, kode etik, dan ketentuan peraturan yang berlaku dalam melaksanakan setiap perikatan.
- b. Laporan perikatan yang diterbitkan tepat sesuai kondisinya.

5. Hasil Reviu Mutu atau Inspeksi Pihak Eksternal dan Internal

Pelaksanaan atas pemeriksaan oleh P2PK, dan reviu mutu oleh IAPI akan mendorong kualitas audit menjadi lebih baik. AP/KAP yang menunjukkan hasil yang tidak baik ketika diperiksa oleh P2PK akan mendapatkan sanksi berupa sanksi peringatan, sanksi pembekuan, denda, hingga sanksi pencabutan izin AP/KAP. Tujuan reviu mutu dan IAPI adalah dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit. Namun demikian, apabila hasil reviu mutu menyatakan bahwa pekerjaan anggota tidak sesuai dengan standar profesional akuntan publik, kode etik dan ketentuan IAPI, anggota IAPI dapat dikenakan sanksi berupa peringatan, pembekuan, atau dikeluarkan dalam keanggotaan IAPI.

6. Rentang Kendali Perikatan

Untuk melaksanakan tanggung jawab tersebut, rekan perikatan dapat dibantu oleh personil kunci perikatan dan anggota tim perikatan lainnya. Rekan perikatan juga dapat melaksanakan beberapa perikatan audit dalam suatu waktu yang bersamaan. Namun demikian, karena tekanan dan keterbatasan waktu, rekan perikatan bisa memperhatikan beban kerja dan jumlah perikatan yang menjadi tanggung jawabnya. Berikut ini adalah indikator rentang kendali perikatan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi rentang kendali perikatan sehingga memungkinkan kualitas audit dapat dipertahankan:

- a. Rasio akuntan publik terhadap jumlah perikatan.
- b. Rasio personil kunci perikatan terhadap jumlah perikatan.

- c. Rasio rekan perikatan terhadap jumlah auditor.
- d. Rasio personil kunci perikatan terhadap total auditor.

7. Organisasi dan Tata Kelola KAP

Untuk dapat melaksanakan perikatan audit, KAP sebagai organisasi tempat bernaungnya akuntan publik dan para auditor harus memiliki struktur dan kelola yang memadai. Organisasi dan tata kelola KAP yang memadai memungkinkan pelaksanaan audit dan kegiatan-kegiatan internal KAP yang bersifat fundamental dalam rangka untuk meningkatkan kualitas audit dapat dapat dikelola dan diorganisasikan secara jelas. KAP dengan jumlah perikatan dan personil yang sangat tinggi dan kompleks memerlukan suatu struktur organisasi, pembagian tugas dan penanggung jawab, serta sistem prosedur yang jelas. Namun untuk KAP yang jumlah perikatan yang relatif lebih sedikit mungkin memerlukan dukungan organisasi yang sederhana yang dapat dikelola oleh satu atau beberapa rekan akuntan publik. Suatu KAP juga memerlukan dukungan berupa sarana dan prasarana yang memadai, termasuk diantaranya sarana kantor dengan ukuran yang memungkinkan para auditor dapat bekerja dengan baik. Berikut ini indikator yang terkait dengan organisasi dan tata kelola KAP yang dapat digunakan untuk melakukan evaluasi dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit:

- a. KAP dipimpin dan dikelola oleh akuntan publik secara mandiri dengan budaya internal "*tone at the top*" yang mengedepankan pencegahan terhadap ancaman independensi KAP.

- b. KAP memiliki struktur dan tata kelola yang memadai yang mengatur tentang pengaturan, kepemimpinan, sistem penilaian kinerja dan remunerasi, serta mekanisme partnership diantara para rekan akuntan publik yang menunjukkan komitmen untuk mendukung kualitas audit.
 - c. Kap telah menetapkan organisasi dalam KAP yang berfungsi untuk menangani dan melaksanakan aspek yang berhubungan dengan pengendalian
 - d. KAP telah menunjuk partner dan personel lain yang bertanggung jawab atas fungsi –fungsi pada huruf c.
8. Kebijakan Imbalan Jasa

Akuntan publik harus memperhatikan bahwa ketika imbalan jasa tidak memadai dapat menimbulkan ancaman kepentingan pribadi, yaitu akuntan publik berada pada situasi memiliki kepentingan pribadi berupa kepentingan untuk mendapatkan perikatan tersebut, namun akuntan publik juga harus melaksanakan perikatan sesuai kode etik, standar profesi dan ketentuan hukum yang berlaku. Oleh karena itu, KAP harus menetapkan bahwa pertimbangan keuangan tidak boleh menjadi alasan atau keputusan yang menyebabkan kualitas audit menurun.

Menurut Wooten (2003) untuk mengukur kualitas audit, digunakan indikator sebagai berikut: (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik, (3) kepatuhan terhadap standar operasional perusahaan.

1. Deteksi Salah Saji

Laporan keuangan mengandung salah saji material apabila laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai standar akuntansi keuangan. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan.

2. Kesesuaian Dengan Standar Profesional Akuntan Publik

Undang-Undang Republik Indonesia nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada pasal 1 butir 11 yang menyebutkan standar profesional akuntan publik, yang selanjutnya disingkat SPAP, adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya. Dalam paragraf 1 SPAP SA seksi 161 dijelaskan bahwa dalam penugasan audit, auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar pengauditan yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktek sebagai auditor mematuhi standar pengauditan jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3. Kepatuhan Terhadap Standar Operasional Perusahaan

Dalam SPAP SA seksi 318 mengenai pemahaman atas bisnis klien yang dijelaskan bahwa melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk memungkinkan

auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktek yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu menjadi salah satu acuan penulis dalam melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang penulis lakukan. Berikut adalah tabel penelitian terdahulu yang terdiri dari peneliti, variabel, judul dan hasil penelitian:

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Judul	Hasil
Rosalina (2014)	Variabel Independen 1.Kompetensi 2.Independensi Auditor Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	1.Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Winda, Khomsiyah dan Sofie (2014)	Variabel independen 1.Kompetensi 2.Independensi 3.Tekanan Waktu 4.Etika Auditor Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit	1.Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit 2.Etika auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.
Mufida (2015)	Variabel Independen 1.Kompetensi 2.Etika 3.Fee audit Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh Kompetensi, Etika dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit	1.Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit 2.Etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Peneliti	Variabel	Judul	Hasil
Chrisdi- nawidanty, Tugiman dan Muslih (2016)	Variabel Independen 1.Etika Auditor 2. <i>Fee</i> Audit Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh Eti- ka Auditor dan <i>Fee</i> Audit Terhadap Kualitas Audit	1.Etika Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Sulistriani (2017)	Variabel Independen 1.Kompetensi 2.Etika dan Independensi 3. <i>Fee</i> Audit Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh Kompetensi, Etika, dan In- dependensi serta <i>Fee</i> Au- dit Terhadap Kualitas Audit	1.Kompetensi berpengaruh posi- tif terhadap kualitas audit. 2.Etika dan Independensi ber- pengaruh positif terhadap kualiti- tas audit.
Sugiarmini Datrini (2017)	Variabel Independen 1.Skeptisme Profe- sional 2.Independensi 3.Kompetensi 4.Etika 5.Role Stress Auditor Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Kompetensi, Etika, dan <i>Role Stress</i> Auditor Terhadap Kualitas Audit	1.Kompeten berpengaruh positif terhadap kualitas audit 2.Etika berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
Sunarsih, Shinta dan Wiraguna (2019)	Variabel independen 1. <i>Fee</i> audit 2.Kompetensi auditor 3.Etika auditor 4.Tekanan anggaran waktu Variabel dependen Kualitas Audit	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Kompetensi Auditor, Etika Auditor dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit	12.Kompetensi auditor ber- pengaruh positif terhadap kualitas audit 3.Etika auditor berpengaruh posi- tif terhadap kualitas audit

Sumber :*Penelitian Terdahulu (2019)*

Penelitian ini mengacu penelitian yang dilakukan oleh Mufida (2015). Variabel penelitian ini meliputi kompetensi etika auditor dan *fee* audit terhadap kualitas audit. Perbedaan pada penelitian ini adalah dengan menambah obyek penelitian yaitu provinsi Jakarta dikarenakan populasi Kantor Akuntan Publik paling banyak.

2.7 Pengembangan Hipotesis

2.7.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Auditor dapat menemukan serta melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi pada perusahaan sangatlah besar seperti yang telah ditetapkan pada standar akuntansi dan standar audit yang berlaku, untuk mendeteksi hal tersebut dibutuhkan kompetensi yang mendukung seperti yang dikemukakan Agusti dan Putri (2013) dalam Winda (2014) bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara obyektif, cermat dan seksama.

Untuk mendapatkan kompetensi yang maksimal dapat dilakukan dengan cara seperti yang dikemukakan Arens *et.al* (2013:71) Kompetensi adalah keahlian profesional seorang auditor yang didapat melalui pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain. Kompetensi profesional mencakup pendidikan dan pengalaman. Berdasarkan hasil penelitian Rosalina (2014), Winda, Khomsiyah dan Sofie (2014), Mufida (2015), Rosalina (2017), Sugiarmine dan Datriani (2017) dan Sunarsih dkk (2019) variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesisnya adalah:

H1: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.7.2 Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit

Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor,

maka auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Akuntan profesional dalam menjalankan tugasnya memiliki pedoman-pedoman yang mengikat seperti kode etik dalam hal ini adalah Kode Etik Akuntan Indonesia, sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya akuntan publik memiliki arah yang jelas dan dapat memberikan keputusan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang menggunakan hasil keputusan auditor (Hanjani dan Rahardja, 2014) dalam Mufida (2015).

Akuntan publik yang memiliki kesadaran untuk berperilaku secara etis berarti memiliki komitmen untuk menerapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Apabila komitmen itu dijaga maka pelanggaran dapat dihindari, sehingga akuntan publik bisa meningkatkan kualitas auditnya (Tarigan dan Susanti, 2013). Menurut Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2018) prinsip dasar etika profesi meliputi integritas, objektivitas, kompetensi profesional dan sikap cermat kehati-hatian, kerahasiaan dan perilaku profesional. Penelitian sebelumnya yang dilakukan Winda dkk (2014), Mufida (2015), Chrisdinawidanty dkk (2016), Rosalina (2017), Sugiarmine dan Datrini (2017) dan Sunarsih dkk (2019) menyatakan bahwa etika berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis yang dibangun adalah:

H2: Etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.8 Kerangka Konseptual

Dari kerangka teoritis yang dijelaskan diatas bahwa variabel independen adalah kompetensi dan etika auditor memiliki pengaruh terhadap variabel

dependen yaitu kualitas auditor. Auditor dapat menghasilkan audit yang baik jika memiliki kompetensi yang mendukung pekerjaannya, selain itu laporan audit yang berkualitas dihasilkan oleh auditor yang memegang kode etik profesi yang dijalankannya.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

