

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Pengertian Akuntansi menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008 : 7) adalah :

“Akuntansi adalah proses pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran peristiwa ekonomi dengan cara yang logis dengan tujuan menyediakan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan ”.

Karakteristik prinsip akuntansi, menurut Paton dan Littleton (2002:45) menyarankan agar karakteristik berikut melekat pada seperangkat prinsip akuntansi, karakteristik tersebut adalah bahwa prinsip akuntansi harus menunjukkan pedoman umum yang lengkap tentang fungsi akuntansi sebagai alat untuk mengungkapkan informasi keuangan suatu perusahaan serta prinsip akuntansi tidak harus dikembangkan mengikuti praktik akuntansi yang sedang berjalan karena praktek akuntansi yang sedang berjalan itu sering dilandasi oleh prinsip dan konsep yang dalam beberapa hal saling bertentangan dan secara teoritis tidak konsisten. Karakteristik prinsip akuntansi selanjutnya menurut Paton dan Littleton (2002:45) adalah sebagai berikut:

1. Prinsip akuntansi hendaknya tidak bertentangan atau mendorong pelanggaran terhadap ketentuan hukum dan perundang-undangan yang berlaku tetapi penyusunan prinsip akuntansi tidak harus

menganut konsep, pengertian pendekatan, kebijaksanaan dan praktik hukum /yuridis tersebut.

2. Prinsip akuntansi harus merupakan alat yang praktis si bidang usaha dan keuangan, dapat di andalkan dan relevan untuk memenuhi kebutuhan manajemen, investor, pemerintah dan masyarakat umum.
3. Prinsip akuntansi harus juga logis dan dikembangkan atas dasar penalaran yang jelas sehingga dapat diterima oleh mereka yang berkepentingan dengan akuntansi.

2.1.2 Audit

2.1.2.1 Pengertian Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:4) mendefinisikan audit sebagai berikut:

“Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) yang dimaksud dengan audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Sedangkan pengertian audit yang dikemukakan oleh Whittington, O. Ray dan Kurt Pann (2012:4) adalah sebagai berikut:

“Auditing is an examination of a company’s financial statements by a firm of independent public accountants. The audit consists of a searching investigation of the accounting records and other evidence supporting those financial statements. By obtaining an understanding of the company’s internal control, and by inspecting documents, observing of assets, making enquires within and outside the company, and

performing other auditing procedures, the auditors will gather the evidence necessary to determine whether the financial statements provide a fair and reasonably complete picture of the company's financial position and its activities during the period being audited'

Dari beberapa pendapat tersebut dapat disimpulkan ada beberapa poin yang penting dalam audit yaitu:

- a. Ada proses pengumpulan bukti dan pengevaluasian bukti.
- b. Dilakukan oleh pihak yang independen dan kompeten.
- c. Bertujuan memberikan pendapat atas kewajaran dari laporan keuangan suatu organisasi atau perusahaan.
- d. Ada kriteria-kriteria tertentu sebagai acuan evaluasi.

2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:16) mengemukakan jenis-jenis audit sebagai berikut:

1. Audit Operasional
Audit operasional merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya. Umumnya, pada saat selesainya audit operasional, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.
2. Audit Kepatuhan
Audit kepatuhan bertujuan mempertimbangkan apakah audit (klien) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas yang lebih tinggi. Suatu audit kepatuhan pada perusahaan swasta, dapat termasuk penentuan apakah para pelaksana akuntansi telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan, peninjauan tingkat upah untuk menentukan kesesuaian dengan peraturan upah minimum, atau pemeriksaan surat perjanjian dengan bank atau kreditor lain untuk memastikan bahwa perusahaan tersebut telah memenuhi ketentuan hukum yang berlaku.

3. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terakur yang akan diverifikasi telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu. Umumnya, kriteria itu adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit terbagi atas dua jenis yaitu Pemeriksaan Umum (*General Audit*) dan Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*). Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu. Sedangkan suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dihasilkan oleh KAP yang independen dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

Sedangkan ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit terbagi atas:

1. Manajemen Audit (*Operational Audit*)
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
3. Pemeriksaan Internal (*Internal Audit*)
4. Pemeriksaan Komputer (*Computer Audit*)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah dilakukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomi. Pemeriksaan dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak internal perusahaan (manajemen, Dewan Komisaris) maupun eksternal (pemerintah, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) maupun bagian internal audit. Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan mengenai ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan pemeriksaan internal yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan struktur pengendalian internal beserta saran-saran perbaikannya. Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansi dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing*) sistem (Sukrisno Agoes, 2012:10).

2.1.2.3 Jenis-jenis Auditor

Secara sederhana auditor adalah seorang yang melakukan kegiatan audit. Ditinjau dari segi profesi akuntan publik, auditor bertugas melakukan pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau

organisasi dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar.

Auditor diklasifikasikan menjadi 4 yaitu:

1. Akuntan Publik Terdaftar

Akuntan publik sebagai auditor independen bertanggung jawab atas audit laporan keuangan historis dari seluruh perusahaan public dan perusahaan besar lainnya. Di Indonesia penggunaan gelar akuntan terdaftar diatur oleh undang-undang No.30 tahun 1954. Persyaratan menjadi seorang akuntan public terdaftar diatur oleh Menteri Keuangan, terakhir dengan keputusan No.763 tahun 1986. Sukrisno Agoes (2012:5)

2. Auditor Pemerintahan

Di Indonesia terdapat beberapa lembaga atau badan yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan Negara. Pada tingkat tertinggi terdapat Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK). Kemudian terdapat Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jenderal (Itjen) pada departemen pemerintahan. Auditor yang bekerja pada badan ini yang disebut auditor pemerintahan. Sukrisno Agoes (2012:5)

3. Auditor Pajak

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang berada di bawah Departemen Keuangan RI, bertanggung jawab atas penerimaan Negara dari sector perpajakan dan pengakkan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Aparat pelaksana DJP di lapangan adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan Kantor Pemeriksa dan Penyidik Pajak (Karipka). Karipka mempunyai

auditor-auditor khusus. Tanggung jawab Karipka adalah melakukan audit terhadap para wajib pajak tertentu apakah telah memenuhi ketentuan perundang perpajakan. Audit semacam ini sesungguhnya audit ketaatan. Sukrisno Agoes (2012:5)

4. Auditor Internal

Auditor internal bekerja di suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan, seperti halnya auditor pemerintah bagi pemerintah. Bagian audit dari suatu perusahaan bisa beranggotakan lebih dari seratus orang dan biasanya bertanggung jawab langsung kepada presiden direktur, direktur eksekutif atau kepada komite audit dari dewan komisaris. Pada BUMN, auditor internal berada di bawah SPI (Satuan Pengawasan Internal). Sukrisno Agoes (2012:5)

2.1.2.4 Jasa Yang Dihasilkan Oleh Profesi Akuntan Publik

Jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik dapat digolongkan ke dalam dua kelompok yaitu jasa *assurance* dan jasa *non assurance*.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:10), jasa *assurance* diartikan sebagai berikut:

“Jasa *assurance* adalah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Jasa semacam ini dianggap penting karena si penyedia jasa *assurance* itu independen dan dianggap tidak bias berkenaan dengan informasi yang diperiksa. Individu-individu yang bertanggung jawab membuat keputusan bisnis memerlukan jasa *assurance* untuk membantu meningkatkan kandalan dan relevansi informasi yang digunakan sebagai dasar keputusannya.”

Salah satu kategori jasa *assurance* yang diberikan oleh akuntan public adalah jasa attestasi. Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:11), jasa attestasi diartikan sebagai berikut:

“Jasa attestasi (*attestation services*) adalah jenis jasa *assurance* dimana KAP mengeluarkan laporan tentang reliabilitas suatu asersi yang disiapkan pihak lain.”

Dalam suatu audit atas laporan keuangan, manajemen menegaskan bahwa laporan itu telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Audit atas laporan keuangan adalah suatu bentuk jasa attestasi dimana auditor mengeluarkan laporan tertulis yang menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan wajar sesuai dengan GAAP. Audit atas laporan keuangan historis merupakan jasa *assurance* yang paling umum diberikan oleh KAP.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:11), jasa attestasi dibagi menjadi lima kategori yaitu:

1. Audit atas laporan keuangan historis
2. Attestasi mengenai pengendalian internal atas pelaporan keuangan
3. Review atas laporan keuangan historis
4. Jasa attestasi mengenai teknologi informasi
5. Jasa attestasi lain

Masih menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (2008:15) menyatakan terdapat 3

contoh yang spesifik mengenai jasa-jasa *non assurance* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik yaitu:

1. Jasa akuntansi dan pembukuan
2. Jasa pajak
3. Jasa konsultasi manajemen

Kebanyakan klien entitas kecil dengan staf akuntansi yang terbatas menandatangani kepada KAP untuk mempersiapkan laporan keuangan mereka. KAP juga mempersiapkan perhitungan pajak penghasilan bagi perusahaan maupun perseorangan baik bagi klien jasa audit maupun non jasa audit. Selain itu, mayoritas KAP juga menyediakan beberapa jasa tertentu yang membuat kliennya mampu mengelola bisnis secara lebih efektif dan efisien.

2.1.3 Beban Kerja (*Workload*)

Beban kerja (*Workload*) merupakan salah satu aspek dalam meningkatkan produktivitas perusahaan dan kualitas jasa yang dihasilkan oleh karena itu beban kerja harus sesuai dengan kapasitasnya dan diperhatikan oleh setiap perusahaan agar kegiatan perusahaan berjalan efektif dan efisien serta jasa yang dihasilkan berkualitas.

Menurut Adil Kurnia (2010) dalam jurnalnya menyatakan pengertian beban kerja (*workload*), yaitu:

“Beban kerja adalah suatu proses analisa terhadap waktu yang digunakan oleh seseorang atau sekelompok orang dalam menyelesaikan tugas-tugas suatu pekerjaan (jabatan) atau kelompok jabatan (unit kerja) yang dilaksanakan dalam keadaan atau kondisi normal.”

Berdasarkan definisi di atas dapat diartikan bahwa beban kerja (*workload*) adalah keseluruhan waktu yang digunakan oleh seseorang dalam melakukan aktivitas atau kegiatan selama jam kerja. Menurut Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015) dalam jurnalnya menjelaskan, *workload* yang dihadapi oleh auditor dapat dilihat dari jumlah klien yang ditangani oleh auditor, banyaknya jam kerja auditor serta terbatasnya waktu yang diamanatkan untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut. Peningkatan *workload* semakin terlihat seiring dengan memasuki *busy season*. Proses audit yang dilakukan ketika tekanan *workload* yang berlebihan akan menghasilkan kualitas audit yang lebih rendah.

Menurut Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015) *workload* dijelaskan sebagai berikut: 1. Jumlah klien yang dihadapi auditor, maka indikator yang digunakan adalah: (a) jumlah klien yang banyak, (b) kurangnya sumber daya audit. 2. Jam kerja auditor, maka indikator yang digunakan adalah: (a) jam kerja auditor yang berlebih, (b) *dysfunctional audit behavior*. 3. Terbatasnya waktu yang diamanatkan untuk menyelesaikan pekerjaan, maka indikator yang digunakan adalah: (a) tuntutan waktu dari klien, (b) menurunnya kemampuan auditor menemukan kesalahan.

Menurut Lopez (2011) dalam jurnalnya yang berjudul “*The Effect of Workload Compression and Audit Quality*” mendefinisikan *workload* sebagai berikut:

“The audit busy season and its concomitant workload compression occur as a result of most companies having their fiscal years aligned with the calendar year.”

Berdasarkan pernyataan tersebut, maka *workload* dapat diartikan sebagai *busy season* yang terjadi bersamaan dengan adanya beban kerja pada awal tahun, karena banyak perusahaan yang memiliki *fiscal year* yang berakhir pada akhir tahun.

Pengertian *busy season* menurut Lopez (2011) dalam jurnalnya adalah sebagai berikut:

“Most publicity traded companies in the U.S. close their fiscal year in December, creating a condition known to auditors as the busy season.”

Dari kalimat tersebut dapat didefinisikan sebagian perusahaan publik di Amerika menutup tahun fiskal mereka pada bulan Desember, dari hal tersebut menciptakan kondisi yang dikenal auditor sebagai musim sibuk (*busy season*).

Lopez (2005) dalam Liswan (2011:3) menjelaskan bahwa proses audit yang dilakukan ketika ada tekanan *workload* akan menghasilkan kualitas audit yang lebih rendah dibandingkan dengan ketika tidak ada tekanan *workload*. Dengan adanya beban kerja yang dihadapi oleh karyawan, seorang karyawan tidak dapat melakukan pekerjaannya dengan maksimal karena pekerjaan yang banyak tidak didukung dengan waktu yang cukup dalam mengerjakan pekerjaan tersebut. Sehingga auditor dalam melakukan tugasnya tidak bisa menghasilkan kualitas audit yang baik.

Tabel 2.1
Rasio Jumlah Perikatan Per-Partner dan Per-Staf Audit Tahun 2009

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
|----------|---------------------------|-------------------|-------------------------|-------------------|------------------------------|-------------------|----|
| Nama KAP | Jumlah perikatan per-staf | Ranking (kolom 1) | Jumlah staf per-partner | Ranking (kolom 3) | Jumlah perikatan per-partner | Ranking (kolom 5) | |
| A | 3.2 | 1 | 41 | 7 | 132 | 2 | |
| B | 3.1 | 2 | 61 | 2 | 191 | 1 | |
| C | 2.5 | 3 | 34 | 9 | 86 | 4 | |
| D | 2.4 | 6 | 29 | 11 | 68 | 5 | |
| E | 2.4 | 4 | 22 | 13 | 54 | 8 | |
| F | 2.4 | 5 | 20 | 14 | 49 | 11 | |
| G | 2 | 7 | 17 | 16 | 33 | 14 | |
| H | 1.9 | 8 | 17 | 15 | 33 | 15 | |
| I | 1.5 | 9 | 27 | 12 | 41 | 12 | |
| J | 1.2 | 10 | 42 | 6 | 49 | 10 | |
| Big-4 | K | 1.1 | 12 | 85 | 1 | 90 | 3 |
| | L | 1.1 | 11 | 56 | 4 | 63 | 6 |
| Big-4 | M | 1 | 14 | 59 | 3 | 57 | 7 |
| Big-4 | N | 1 | 13 | 51 | 5 | 53 | 9 |
| | O | 1 | 15 | 33 | 10 | 31 | 16 |
| Big-4 | P | 0.9 | 16 | 36 | 8 | 34 | 13 |

Sumber: Soedibyo (2010)

Penelitian Soedibyo (2010) dalam Liswan (2011), menyatakan bahwa berdasarkan Laporan KAP ke PPAJP (Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai) Departemen Keuangan tahun 2009, rasio jumlah klien dan jumlah staf auditor sangat bervariasi pada setiap KAP. Begitu pula rasio jumlah klien dan jumlah partner. Ada KAP yang memiliki rasio rendah dan ada pula yang tinggi. Rasio ini menunjukkan tingkat beban pekerjaan *partner* dan staf auditor. Hasil dari pengolahan data menyebutkan bahwa ada beberapa KAP yang memiliki rasio jumlah perikatan per-*partner* yang sangat tinggi. Pada suatu KAP ada seorang *partner* yang harus menangani 191 perikatan per tahun. Dari data 16

besar KAP di Indonesia tahun 2009, rata-rata seorang *partner* bertanggung jawab atas 67 perikatan dalam satu tahun dan satu auditor rata-rata menangani 2 klien. Dalam forum diskusi auditor KAP di *kaskus.co.id*, seorang auditor bernama Arfa yang bekerja di salah satu KAP di Jakarta berbagi pengalaman bekerjanya, beliau mengatakan bahwa rata-rata 1 klien ditangani oleh 7-20 orang auditor tergantung pada seberapa besar ukuran klien tersebut, semakin besar klien semakin banyak dibutuhkan auditor untuk mengaudit klien tersebut.

Menurut Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015), tekanan-tekanan yang terjadi ketika adanya *workload* ditandai dengan adanya ketegangan antara sumber daya audit yang terbatas tidak diimbangi dengan waktu yang diamanatkan untuk menyelesaikan pekerjaan. Hal tersebut menyebabkan adanya kelelahan dari dalam diri auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya, sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan atau melaporkan penyimpangan. Dalam penelitiannya, Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015) menemukan bahwa proses audit yang dilakukan dengan adanya tekanan *workload* akan menghasilkan kualitas audit yang lebih rendah bila dibandingkan dengan ketika tidak adanya *workload*.

Penelitian yang dilakukan Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015) yang dimuat dalam jurnalnya yang berjudul “*Auditor Perceptions of Audit Workloads, Audit Quality, and the Auditing Profession*” menyebutkan bahwa rata-rata auditor bekerja 5 jam per minggu di atas ambang batas dimana mereka percaya kualitas audit mulai menurun dan seringkali mencapai 20 jam di atas batas pada saat puncak musim sibuk. Hal tersebut memberikan dampak kepuasan auditor

dan pandangan mereka terhadap profesi audit dipengaruhi secara negatif oleh beban kerja audit, terutama ketika beban kerja tersebut dianggap cukup berat untuk menurunkan kualitas audit. Jay Hanson dalam Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015) mengatakan bahwa kelelahan dalam diri auditor karena tekanan beban kerja yang berat menimbulkan kelalaian dan kesalahan dalam melaporkan penyimpangan serta memungkinkan auditor untuk melakukan penyimpangan audit (*dysfunctional audit behavior*) minor seperti melewati beberapa prosedur-prosedur audit dan pemeriksaan yang tidak detail.

Dari beberapa penelitian yang terdapat dalam jurnalnya, Persellin, Schmidt dan Wilkins (2015) menyebutkan terdapat bukti yang menunjukkan bahwa adanya tuntutan yang kuat pada musim sibuk bersamaan dengan tekanan beban kerja dapat mengurangi kinerja karyawan dan menyebabkan semangat kerja yang rendah, ketidakhadiran dan tingginya pergantian pegawai yang berpengalaman dalam industri audit.

Tuntutan waktu muncul ketika auditor diharuskan untuk menyelesaikan seluruh tugas-tugas audit dalam waktu yang tersedia sebelum batas waktu yang telah ditentukan (Margheim *et al.*, 2005). DeZoort (1998) dalam jurnalnya menilai bahwa *time deadline* bersifat tidak terduga dibandingkan *time budget* sehingga dapat membuat auditor kesulitan dalam mengantisipasi dan menangani *time deadline* secara strategis. Dalam pelaksanaan audit, *time deadline* dapat muncul dari KAP tempat auditor bekerja, dari klien, dan dari pihak ketiga seperti regulator. *Time deadline* dapat muncul dari dalam KAP tempat auditor bekerja ketika auditor senior menuntut auditor junior untuk segera menyelesaikan tugas audit agar tujuan audit tercapai dengan batasan waktu, begitu pula supervisor

atau manajer yang menuntut auditor senior untuk segera menyelesaikan tugas audit dengan batasan waktu dan seterusnya.

Kebutuhan akan laporan keuangan yang handal digunakan sebagai sumber atau alat untuk pengambilan keputusan, membuat klien menuntut auditor untuk menyelesaikan tugas audit dengan waktu yang terbatas. Batasan waktu yang ditentukan terkadang tidak sebanding dengan banyaknya tugas audit yang harus diselesaikan. Hal tersebut menimbulkan tekanan tuntutan waktu. *Time deadline* dapat muncul dari pihak ketiga seperti regulator perusahaan yang terdaftar di BEI diwajibkan untuk menyerahkan laporan keuangan yang telah diaudit kepada Bapepam. Melalui Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor 36/PM/2003 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Berkala, disebutkan bahwa laporan keuangan tahunan harus disertai dengan laporan akuntan dengan pendapat yang lazim dan disampaikan kepada Bapepam selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga (31 Maret/90 hari) setelah tanggal laporan keuangan. Andri Dyah (2014) dalam *Institutional Journal UPN Yogyakarta* bahwa rata-rata waktu yang diberikan klien kepada auditor untuk menyelesaikan audit kurang lebih 2 bulan/60 hari bervariasi tergantung ruang lingkup audit tersebut. Penyelesaian audit oleh auditor juga bervariasi tergantung ruang lingkup auditnya bisa 1-2 bulan bahkan lebih untuk menyelesaikan audit. Dalam jurnal tersebut disebutkan bahwa di Indonesia auditor menyelesaikan audit rata-rata 85 hari. Rata-rata di Indonesia tergolong lebih panjang jika dibandingkan di luar negeri seperti Kanada misalnya, dengan rata-rata 63 hari.

2.1.4 Kompleksitas Tugas

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (2000:584), kompleksitas diartikan sebagai kerumitan atau keruwetan. Kompleksitas merupakan kajian atau studi terhadap sistem kompleks. Kata “kompleksitas” berasal dari bahasa latin *complexice* yang artinya “totalitas” atau “keseluruhan”, sebuah ilmu yang mengkaji totalitas sistem dinamik secara keseluruhan. Secara sederhana, dapat diartikan bahwa sebuah sistem dikatakan kompleks jika sistem itu terdiri dari banyak komponen atau sub-unit yang saling berinteraksi dan mempunyai perilaku yang menarik namun secara bersamaan tidak kelihatan terlalu jelas jika dilihat sebagai hasil dan interaksi antar sub-unit yang diketahui (Hokky, 2003).

Kompleksitas tugas merupakan suatu tugas yang kompleks dan rumit, sehingga membuat para pengambil keputusan harus meningkatkan kemampuan daya pikir dan kesabaran dalam menghadapi masalah-masalah di dalam tugas tersebut. Disini pengambil keputusan atau auditor dituntut untuk mengembangkan pola pikir, kreativitas dan inovasinya agar tugas yang kompleks tersebut dapat terselesaikan dengan baik (Mahdi, 2012:8).

Kompleksitas tugas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin juga mudah bagi orang lain. Kompleksitas audit juga bersifat penting karena kecenderungan bahwa tugas melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks (Prasita dan Priyo, 2007).

Menurut Bonner (1994) dalam jurnal *“The Effects of Task Complexity and Skill on Over/Under Estimation of Internal Control”* mengatakan bahwa kompleksitas tugas memiliki 2 komponen yaitu:

1. *Clarity of Information*
Defines clarity of task as the degree to which information cues are consistent with each other and with information stored in memory. When cues are consistent, the task is clear; when cues are inconsistent, the task lacks clarity.
2. *Quantity of Information*
Defines volume of information or quantity as the number of alternatives, number of cues, or number of procedures that must be processed as part of the task. When the number of cues is low, the task is easier; as the number of cues increase, the task becomes more complex.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat diartikan bahwa komponen dari kompleksitas tugas audit bisa terjadi karena dua hal yaitu: 1. Tentang kejelasan suatu informasi, maksudnya bahwa tingkat kejelasan tugas adalah dimana petunjuk informasi dalam tugas tersebut konsisten saling berhubungan dengan informasi yang lainnya. Ketika petunjuk tersebut konsisten maka tugas akan jelas, ketika petunjuk tersebut tidak konsisten maka kejelasan tugas pun akan berkurang. Jadi, jelas atau tidaknya tugas tergantung dari adanya petunjuk atas tugas tersebut. 2. Banyaknya jumlah informasi, maksudnya adalah volume/banyaknya informasi sebagai jumlah alternative, jumlah petunjuk atau jumlah prosedur yang harus diproses karena menjadi bagian dari tugas tersebut. Ketika jumlah petunjuk dalam tugas minim, maka tugas dikatakan mudah. Sebaliknya ketika jumlah petunjuk banyak maka tugas pun akan menjadi lebih kompleks. Singkatnya, bahwa tugas yang kompleks terjadi ketika kejelasan informasi rendah dan jumlah tugas yang banyak. Dan tugas akan mudah ketika kejelasan informasi tinggi dan jumlah tugas rendah.

Bonner (1994) mengemukakan ada tiga alasan yang cukup mendasar mengapa pengujian terhadap kompleksitas tugas untuk sebuah situasi audit perlu dilakukan. *Pertama*, kompleksitas tugas ini diduga berpengaruh signifikan terhadap kinerja seorang auditor. *Kedua*, saran dan teknik pembuatan keputusan dan latihan tertentu diduga telah dikondisikan sedemikian rupa ketika para peneliti memahami keganjilan dan kompleksitas tugas audit. *Ketiga*, pemahaman terhadap kompleksitas dari sebuah tugas dapat membantu tim manajemen audit perusahaan menemukan solusi terbaik bagi staf audit dan tugas audit.

Kompleksitas tugas muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas lain. Pada tugas-tugas yang membingungkan (*ambiguous*) dan tidak terstruktur, alternatif-alternatif yang ada tidak dapat diidentifikasi, sehingga data tidak dapat diperoleh dan outputnya tidak dapat diprediksi. Peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas atau sistem akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas tersebut. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas audit ini bisa menyebabkan perilaku disfungsional yang dilakukan auditor yang menyebabkan penurunan kualitas audit (Prasita dan Priyo, 2007).

2.1.5 Kualitas Audit

Kamus Besar Bahasa Indonesia (2000:533) mendefinisikan kualitas adalah:

“Kualitas adalah tingkat baik buruknya suatu taraf (mutu).”

Menurut Garvin (1990), J. Supranto (1995), Ridwan Widagdo, Sukma Lesmana, Soni Agus Irwandi (2002:562) mengemukakan bahwa ada lima perspektif kualitas yang berkembang, kelima perspektif itu adalah:

1. *Transcendental Approach* yaitu pendekatan yang memandang bahwa kualitas sebagai *innate Excellence*, dimana kualitas dapat dirasakan atau diketahui tetapi sulit didefinisikan dan dioperasionalkan. Sudut pandang ini biasanya dioperasionalkan dalam dunia seni.
2. *Product based Approach* yaitu pendekatan ini menganggap bahwa kualitas merupakan karakteristik atau atribut yang dapat dikuantitatifkan dan dapat diukur.
3. *User Based Approach* adalah pendekatan yang didasarkan pada pemikiran bahwa kualitas tergantung pada orang yang memandangnya, sehingga produk yang paling memuaskan preferensi seseorang merupakan produk yang berkualitas paling tinggi.
4. *Manufacturing Based Approach* adalah pendekatan *Supply Based* dan terutama yang memperhatikan praktik-praktik perekayasaan dan manufacturing serta mendefinisikan kualitas sebagai kesesuaian atau sama dengan persyaratan.
5. *Value Based Approach* adalah pendekatan yang memandang kualitas dari segi nilai dan harga.

Apapun tugas yang dilakukan oleh auditor, yang dibutuhkan adalah sebuah hasil kerja yang berkualitas. Kualitas audit telah didefinisikan dengan berbagai cara. Watkins et al. (2004) mengidentifikasi beberapa definisi kualitas audit. Di dalam literatur praktis, kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan.

Yulius Jogi Christiawan (2002) dalam Jurnal Akuntansi dan Keuangan mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Kualitas audit adalah sebagian probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien, kualitas hasil kerja berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan.”

De Angelo dalam Muh. Taufiq Efendy (2010) mendefinisikan kualitas audit adalah:

“*Audit quality* (kualitas audit) sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut.”

Kualitas audit dapat diartikan secara berbeda-beda, Vincent Gaspersz (2008:4) dalam Silvy Veronica Siregar dan Fitriany (2011) mendefinisikan kualitas audit yaitu segala sesuatu yang mampu memenuhi keinginan atau kebutuhan pelanggan (*meeting the needs costumers*).

Beberapa penelitian De Angelo (1981), Goldman & Barlev (1974), Nichols & Price (1976) dalam Nasrullah (2009) mengemukakan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat menemukan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen, tetapi tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi akan sulit dipisahkan.

De Angelo dalam Ida (2009) menyatakan bahwa kualitas audit tergantung pada dua faktor yaitu:

1. Kemampuan auditor untuk menguji akun-akun dan mengidentifikasi kesalahan atau anomali melalui kompetensi teknisnya.
2. Objektivitas melalui independensinya.

Berdasarkan beberapa uraian di atas, dapat diartikan bahwa kualitas audit adalah audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor yang kompeten dan independen untuk menemukan dan melaporkan adanya suatu pelanggaran dalam

sistem akuntansi klien serta mampu memenuhi keinginan atau kebutuhan para pengguna jasa audit.

Agar kepercayaan masyarakat akan hasil laporan atau hasil pemeriksaan tidak berkurang maka kualitas audit perlu ditingkatkan. Arens, Elder dan Beasley (2011) mengemukakan alasan untuk meningkatkan kualitas audit yaitu:

1. Bahwa auditor sekarang lebih perhatian terhadap isu-isu yang berhubungan dengan kualitas audit untuk non federal audits.
2. Untuk dapat menghadapi resiko yang mungkin muncul dari pelaksanaan kegiatan.
3. Perlunya petunjuk tambahan untuk pelaksanaan audit.

Beberapa langkah yang digunakan untuk meningkatkan kualitas audit menurut Nasrullah (2009) dalam Jurnal Simposium Akuntansi adalah sebagai berikut:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit yang dilaksanakan di lapangan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

Arens, Elder dan Beasley (2011) menyatakan kualitas audit utamanya dilihat berdasarkan: 1. Kemampuan auditor, indikatornya adalah: (a) mengidentifikasi kesalahan, (b) menghasilkan laporan audit yang akurat. 2. Objektivitas, indikatornya adalah: (a) jujur secara intelektual, (b) tidak memihak, (c) bebas dari konflik kepentingan. 3. Independensi, indikatornya adalah: (a) tidak mempunyai kepentingan pribadi, (b) bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas.

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2011:40) kualitas audit dinilai melalui sejumlah unit standarisasi dari bukti audit yang diperoleh oleh audit eksternal dan kegagalan audit dinyatakan juga sebagai kegagalan auditor independen untuk mendeteksi suatu kesalahan material. Oleh karena itu praktisi audit harus mengerti dengan baik apa yang membuat audit itu berkualitas. Seluruh personel auditor yang bertugas harus mempertahankan independensi dalam fakta dan penampilan, melaksanakan semua tanggung jawab professional dengan integritas, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggung jawab professional mereka.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas audit. Variabel-variabel tersebut adalah pengaruh beban kerja (*workload*) dan kompleksitas tugas terhadap kualitas audit. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh beban kerja (*workload*) dan kompleksitas tugas terhadap kualitas audit diantaranya dikutip dari berbagai sumber yang relevan dengan topik penelitian. Penelitian tersebut dijabarkan sebagai berikut:

Tabel 2.2
Hasil Penelitian Terdahulu

| Peneliti | Judul Penelitian | Hasil Penelitian | Perbedaan dengan Penelitian Sekarang |
|-----------------------------|---|---|---|
| Windri Suganda Putri (2013) | Pengaruh <i>Workload</i> dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit | - <i>Workload</i> berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kualitas audit. - Spesialisasi auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. | - Variabel spesialisasi auditor tidak digunakan dalam penelitian ini. |
| Liswan Setiawan (2011) | Pengaruh <i>Workload</i> dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Pemoderasi | - <i>Workload</i> berdampak negatif terhadap kualitas audit. - Spesialisasi auditor bertampak positif terhadap kualitas audit. - Komite audit tidak memperkuat pengaruh positif spesialisasi auditor. | - Variabel spesialisasi auditor tidak digunakan dalam penelitian ini. - Komite audit sebagai variabel pemoderasi tidak digunakan dalam penelitian ini. |

| | | | |
|--|--|---|--|
| Arrivan Novrizal (2015) | Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Profesional Skeptisisme terhadap Kualitas Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) | - Kompleksitas tugas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. - Profesional skeptisisme berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit | - Variabel profesional skeptisisme tidak digunakan dalam penelitian ini. - Penelitian sekarang pada KAP di Bandung |
| Rita Anugerah, Sony Harsono Akbar (2014) | Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas dan Skeptisme Terhadap Kualitas Audit | - Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit - Kompleksitas tugas tidak memberi pengaruh terhadap kualitas audit. - Skeptisme profesional mempengaruhi kualitas audinya. | - Variabel kompetensi dan skeptisme profesional tidak digunakan dalam penelitian ini. - Penelitian sekarang pada KAP di Bandung |

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh Beban Kerja terhadap Kualitas Audit

Workload menunjukkan beban kerja yang dihadapi oleh seorang auditor. *Workload* dapat dilihat dari jumlah klien yang ditangani auditor, banyaknya jam kerja seorang auditor serta terbatasnya waktu yang diamanatkan untuk menyelesaikan pekerjaan. Lopez (2005) mendefinisikan *workload* sebagai *busy season* yang terjadi pada kuartal pertama awal tahun karena banyak perusahaan memiliki tahun fiskal yang berakhir pada bulan desember. Lopez (2005) dalam Liswan (2011:3) menjelaskan bahwa proses audit yang dilakukan ketika ada tekanan *workload* akan menghasilkan kualitas audit yang lebih rendah dibandingkan dengan ketika tidak ada tekanan *workload*. Dengan adanya beban

kerja yang dihadapi oleh karyawan, seorang karyawan tidak dapat melakukan pekerjaannya dengan maksimal karena pekerjaan yang banyak tidak didukung dengan waktu yang cukup dalam mengerjakan pekerjaan tersebut. Sehingga auditor dalam melakukan tugasnya tidak bisa menghasilkan kualitas audit yang baik. Tekanan-tekanan yang terjadi ketika adanya *workload* ditandai dengan adanya ketegangan antara sumber daya audit yang terbatas tidak diimbangi dengan waktu yang diamanatkan untuk menyelesaikan pekerjaan yang menyebabkan adanya kelelahan dari dalam diri auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya, sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan atau melaporkan penyimpangan (Persellin, Schmidt dan Wilkins, 2015). Dampak menurunnya kemampuan auditor karena adanya *workload* dapat membuat kualitas audit yang dihasilkan pun menurun sehingga membuat kepercayaan publik terhadap kredibilitas akuntan publik atas hasil audit yang mereka lakukan dipertanyakan.

2.3.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Kualitas Audit

Kompleksitas tugas didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit yang disebabkan oleh terbatasnya kapabilitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi seorang pembuat keputusan. Persepsi individu tersebut menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin mudah bagi orang lain (Wood, 1984).

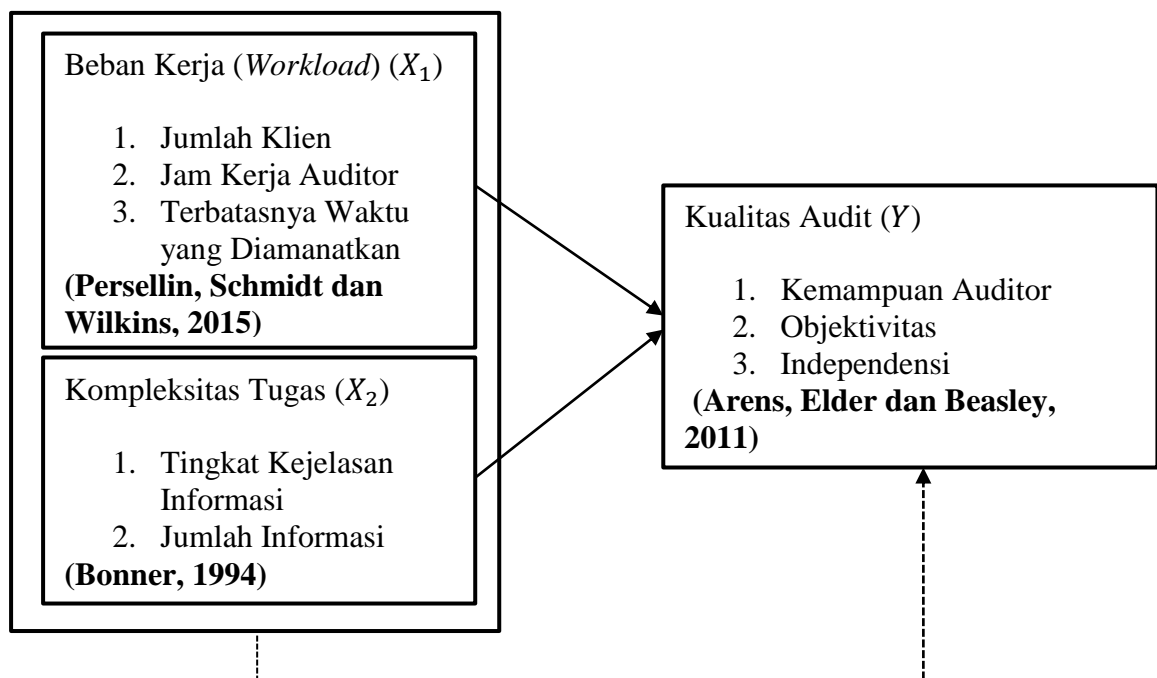
Marganingsih dan Martiani (2009:9) menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Hal tersebut

dapat mempengaruhi usaha auditor untuk mencapai hasil audit yang berkualitas dengan peningkatan kualitas kerja. Dalam penelitian Ruhyat (2012:27) menyatakan bahwa tugas yang banyak dan tidak terstruktur menjadikan orang yang mengerjakannya semakin bingung, sehingga tugas tersebut sulit untuk dikerjakan dengan benar. Muhshyi (2013:100) dalam penelitiannya menyatakan bahwa:

“Semakin sulit untuk menyelesaikan tugas yang harus diselesaikannya akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Apabila pembagian tugas yang dilakukannya berkaitan satu sama lain dan tugas-tugas dibebankan tertuju pada seseorang, maka orang tersebut akan lebih tahu pada tugasnya dan bisa focus pada pekerjaan yang diembannya dan akan mempercepat untuk menyelesaikan tugasnya.”

2.3.3 Paradigma Penelitian

Kerangka pemikiran didasari oleh penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh beban kerja (*workload*) dan kompleksitas tugas terhadap kualitas audit. Dari kerangka pemikiran, maka dapat digambarkan alur hubungan antara beban kerja (*workload*) dan kompleksitas tugas terhadap kualitas audit. Kerangka pemikiran yang dibuat berupa gambar skema untuk lebih menjelaskan secara singkat dan jelas hubungan antara variabel independen dan variabel dependen dalam paradigme sebagai berikut:



Keterangan :

- = Pengaruh Parsial
 - - - - - → = Pengaruh Simultan

Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka penulis merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H1. Beban kerja (*workload*) berpengaruh negatif terhadap kualitas audit KAP di Bandung
- H2. Kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap kualitas audit KAP di Bandung.
- H3. Beban kerja (*workload*) dan kompleksitas tugas secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit KAP di Bandung.