

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Ruang Lingkup *Auditing***

###### **2.1.1.1 Pengertian *Auditing***

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2012:4) definisi auditing sebagai berikut :

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

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) definisi auditing adalah

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:9) pengertian auditing adalah :

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan proses pengumpulan data informasi dan penyesuaian terhadap kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebagai hasil yang dapat dipertanggungjawabkan kepada para pemakai informasi tersebut.

### 2.1.1.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4), jenis audit dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan dan jenis pemeriksaannya. Maka dari pernyataan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1. “Jenis Audit Ditinjau dari Luasnya Pemeriksaan:
  - a. Pemeriksaan Umum (*General 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.
  - b. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)  
Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan 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.
2. Jenis Audit Ditinjau dari Jenis Pemeriksaan:
  - a. Manajemen Audit (*Operational Audit*)  
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
  - b. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)  
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal

(Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan baik oleh KAP maupun Bagian Internal Audit.

c. *Pemeriksaan Intern (Internal Audit)*

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian *internal audit* perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

d. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

### 2.1.1.3 Pengertian Auditor

Definisi Auditor menurut Mulyadi (2008:1):

“Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji”.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2008:4) yang diahlihasakan oleh

Herman Wibowo adalah sebagai berikut :

“Auditor 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”.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:120) dijelaskan bahwa :

“01 Standar umum pertama berbunyi :

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

#### 2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, (2011:19-21)

jenis-jenis auditor yaitu:

- “1. Kantor akuntan publik.  
Kantor akuntan Publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil. KAP biasa disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.
2. Auditor Internal Pemerintah.  
Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah.
3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan.  
Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dimpimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.
4. Auditor Pajak.  
Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan disebut auditor pajak.
5. Auditor Internal.  
Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka”.

Jenis-jenis auditor memiliki ruang lingkup pekerjaan dan kekhususan masing-masing. Pembagian jenis auditor ini memudahkan bagi auditor untuk memahami ruang lingkup pekerjaannya.

## 2.1.2 *Fee Audit*

### 2.1.2.1 Pengertian *Fee Audit*

Sukrisno Agoes (2012:18) mendefinisikan *fee* audit sebagai berikut :

“Besarnya biaya tergantung antara lain resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.”

Mulyadi (2008:63) mendefinisikan besaran *fee* adalah sebagai berikut:

“Besaran *fee* anggota dapat bervariasi tergantung antara lain : risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya”.

De Angelo dalam Halim (2005) menyatakan bahwa *fee* audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor dari klien serta nama Kantor Akuntan Publik yang melakukan jasa audit.

Menurut Gammal (2012) bahwa *fee* audit dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*). Penentuan *fee* audit biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dan *auditee* sesuai dengan waktu dilakukannya proses audit, layanan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit.

Berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) Nomor : KEP.024/IAPI/VII/2008 mengenai panduan penetapan imbal jasa (*fee*) audit adalah sebagai berikut :

- “1. Prinsip dasar Dalam menetapkan imbal jasa:
- a. Kebutuhan klien;
  - b. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
  - c. Tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerja yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan;
  - d. Independensi;
  - e. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan; dan
  - f. Basis penetapan *fee* yang disepakati.
2. Penetapan tarif imbal jasa
- a. Tarif imbal jasa (*charge-out rate*) harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing;
  - b. Tarif harus ditetapkan dengan memperhitungkan :
    - Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian;
    - Imbalan lain diluar gaji;
    - Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan;
    - Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*project charge-out time*) untuk staf profesional dan staf pendukung; dan
    - Marjin laba yang pantas
  - c. Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan berdasarkan informasi di atas dapat ditetapkan untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (junior, senior, supervisor, manager) dan partner.
3. Pencatatan waktu yang memadai dengan menggunakan *time sheet* yang sesuai perlu dilakukan secara teratur untuk dapat menghitung imbal jasa secara akurat dan realistis, dan untuk dapat menjaga efisiensi dan efektifitas pekerjaan. *Time sheet* sekaligus berfungsi sebagai kartu kendali staf dan dasar dari pengukuran kinerja.
4. Penagihan bertahap merupakan praktek yang baik mengharuskan dilakukannya penagihan secara bertahap atas pekerjaan yang diselesaikan untuk periode lebih dari satu bulan. Penagihan harus segera dilakukan begitu termin yang disepakati telah jatuh waktu.”

Dari beberapa definisi di atas dapat dipahami bahwa yang dimaksud *fee* audit ialah besaran biaya audit yang bergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut.

### 2.1.2.2 Komisi dan *Fee Referral*

Mulyadi (2008:65) membedakan antara komisi dan *fee referral* sebagai berikut :

#### “A. Komisi

Komisi adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien/pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk memberikan/menerima komisi apabila pemberian/penerimaan komisi tersebut dapat mengurangi independensi.

#### B. *Fee Referral* (Rujukan)

*Fee referral* (rujukan) adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee referral* (rujukan) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

### 2.1.2.3 Imbalan Jasa Profesional dan Bentuk Remunerasi Lainnya

Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai. Fakta terjadinya jumlah imbalan jasa profesional yang diusulkan oleh praktisi yang satu lebih rendah dari praktisi yang lain bukan merupakan pelanggaran terhadap kode etik profesi. Namun demikian, ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat terjadi dari besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 240.1).

Signifikansi ancaman akan tergantung dari beberapa faktor, seperti besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan, serta jenis dan lingkup jasa profesional yang diberikan. Sehubungan dengan potensi ancaman tersebut, pencegahan yang tepat harus dipertimbangkan dan diterapkan untuk menghilangkan ancaman tersebut mencakup antara lain :

- a. Membuat klien menyadari persyaratan dan kondisi perikatan, terutama dasar penentuan imbalan jasa profesional, serta jenis dan lingkup jasa profesional yang diberikan.
- b. Mengalokasikan waktu yang memadai dan menggunakan staf yang kompeten dalam perikatan tersebut (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 240.1)

Imbalan jasa profesional yang bersifat kontinjen telah digunakan secara luas untuk jasa profesional tertentu selain jasa *assurance*. Namun demikian, dalam situasi tertentu imbalan jasa profesional yang bersifat kontinjen dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi, yaitu ancaman kepentingan pribadi terhadap objektivitas. Signifikansi ancaman tersebut akan tergantung dari beberapa faktor sebagai berikut :

- a. Sifat perikatan;
- b. Rentang besaran imbalan jasa profesional yang dimungkinkan;
- c. Dasar penetapan besaran imbalan jasa profesional;
- d. Ada tidaknya penelaahan hasil pekerjaan oleh pihak ketiga yang independen (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 240.3).

Signifikansi setiap ancaman harus dievaluasi dan jika ancaman tersebut merupakan ancaman selain ancaman yang secara jelas tidak signifikan, maka pencegahan yang tepat harus dipertimbangkan dan diterapkan untuk menghilangkan ancaman tersebut atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima. Pencegahan tersebut antara lain :

- a. Perjanjian tertulis dengan klien yang dibuat di muka mengenai dasar penentuan imbalan jasa profesional.

- b. Pengungkapan kepada pihak pengguna hasil pekerjaan praktisi mengenai dasar penentuan imbalan jasa profesional.
- c. Kebijakan dan prosedur pengendalian mutu.
- d. Penelaahan oleh pihak ketiga yang objektif terhadap hasil pekerjaan praktisi (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 240.4)

Dalam situasi tertentu, seorang praktisi dapat menerima imbalan jasa profesional rujukan atau komisi (*referral fee*) yang terkait dengan diterimanya suatu perikatan. Apabila praktisi tidak memberikan jasa profesional tertentu yang dibutuhkan, maka imbalan jasa dapat diterima oleh praktisi tersebut sehubungan dengan penunjukan klien yang berkelanjutan (*continuing client*) tersebut kepada tenaga ahli atau praktisi yang lain. Praktisi dapat menerima komisi dari pihak ketiga sehubungan dengan penjualan barang atau jasa kepada klien. Penerimaan imbalan jasa profesional rujukan atau komisi tersebut dapat menimbulkan ancaman kepentingan pribadi terhadap objektivitas, kompetensi, serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 240.5).

Setiap praktisi tidak boleh membayar atau menerima imbalan jasa profesional rujukan atau komisi, kecuali jika praktisi telah menerapkan pencegahan yang tepat untuk mengurangi ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima. Pencegahan tersebut mencakup antara lain :

- a. Mengungkapkan kepada klien mengenai perjanjian pembayaran atau penerimaan imbalan jasa profesional rujukan kepada praktisi lain atas suatu perikatan.

- b. Memperoleh persetujuan di muka dari klien mengenai penerimaan komisi dari pihak ketiga atas penjualan barang atau jasa kepada klien (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 240.7).

### 2.1.3 Rotasi Auditor

#### 2.1.3.1 Pengertian Rotasi Auditor

Sunarto (2003:97) menyebutkan pergantian auditor dapat diakibatkan oleh berbagai faktor yaitu:

- “(1) Merger antara perusahaan yang memiliki auditor independen yang berbeda;
- (2) Kebutuhan akan jasa profesional yang lebih luas;
- (3) Ketidakpuasan dengan kantor akuntan tertentu;
- (4) Keinginan untuk mengurangi biaya audit; dan
- (5) Merger antara kantor CPA”.

Pengertian Rotasi Auditor menurut Sumarwoto (2006) adalah sebagai berikut ;

“Secara umum, rotasi auditor memiliki dua sifat, yaitu wajib (*mandatory*), dan sukarela (*voluntary*). Pergantian AP & KAP yang bersifat wajib (*mandatory*) adalah pergantian dalam kurun waktu tertentu sesuai dengan peraturan yang ditetapkan pemerintah, sedangkan pergantian yang bersifat sukarela (*voluntary*) terjadi karena inisiatif klien dan atau KAP akibat beberapa faktor.”

Rotasi auditor adalah perpindahan auditor yang terjadi karena adanya regulasi yang mewajibkan (*mandatory*) dan bisa terjadi secara sukarela yang opsional (*voluntary*) dari auditor dan berdasarkan keputusan manajemen (Davidson et al, 2005).

Myers *et al.* (2003) menyatakan kewajiban rotasi auditor itu penting jika kualitas audit memburuk. Rotasi auditor adalah peraturan perputaran auditor yang harus dilakukan oleh perusahaan, dengan tujuan untuk menghasilkan kualitas dan menegakkan independensi auditor.

Rotasi auditor secara mandatori adalah perpindahan auditor yang dilakukan karena adanya peraturan yang mengharuskan rotasi tersebut, sedangkan secara sukarela ketika perusahaan yang mengganti auditornya padahal tidak ada regulasi yang mengharuskan pergantian itu, maka yang terjadi adalah auditor mengundurkan diri atau auditor dipecat oleh klien (Febrianto, 2009). Pada kasus rotasi auditor yang disebabkan adanya regulasi yang menuntun pergantian, auditor yang baru bisa jadi sama sekali buta tentang bisnis dan reputasi klien di masa lalu sehubungan dengan pelaporan keuangan. Faktor ini yang kemudian mendorong auditor untuk bersikap lebih skeptis terhadap klien yang baru. Level skeptisisme yang lebih tinggi ini sebenarnya memiliki dua sisi. Sisi pertama, ia akan meningkatkan *fee* audit karena auditor membutuhkan biaya *start-up* yang lebih besar saat mengaudit suatu klien yang baru. Tidak ada kepastian klien akan menggunakan jasa auditor pengganti di tahun selanjutnya, maka bagaimanapun *fee* harus lebih besar untuk biaya pengenalan bisnis klien. Penurunan *fee* pada awal penugasan (*low-balling*) kemungkinan tidak dapat terjadi karena auditor tidak dapat berekspektasi bahwa perusahaan itu tetap akan menjadi klien mereka di masa depan. Logika ini masuk akal karena pemilihan auditor yang baru dimotivasi oleh peraturan, bukan karena kesesuaian atau peluang untuk sepakat dengan praktik akuntansi klien (Febrianto, 2009).

Sisi yang kedua dari level skeptisme yang tinggi berhubungan dengan kehati-hatian auditor saat mengaudit klien baru. Jika auditor tidak mengetahui bisnis dan reputasi klien di masa lalu, maka ia akan lebih berhati-hati dalam mengaudit klien baru. Kehati-hatian ini berkaitan dengan usaha auditor dianggap gagal memenuhi penugasan audit dan memberi dampak buruk bagi penggunaannya (Febrianto, 2009). Rotasi auditor secara wajib mendorong semua jenis perusahaan untuk mengganti auditor mereka setelah jangka waktu yang ditentukan (Lu, 2005), Metcalf Commite (Us. Senate,1976) dalam Sambo, E.M (2012) untuk pertama kali menyatakan bahwa rotasi auditor bersifat mandatori adalah cara untuk memperkuat independensi auditor. Seidman adalah salah seorang mantan presiden America Institute of CPA (AICPA) berpendapat bahwa terlalu sering audit diarahkan untuk kepentingan manajemen dari pada kepentingan publik. Profesi akuntan seharusnya bertanggung jawab terhadap publik. Kepuasan perusahaan atau manajemen merupakan ketidakpuasan bagi publik terhadap auditor.

Dari definisi diatas dapat diartikan bahwa rotasi auditor ialah perpindahan auditor yang terjadi karena adanya regulasi yang mewajibkan (*mandatory*) dan bisa terjadi secara sukarela yang opsional (*voluntary*) dari auditor dan berdasarkan keputusan manajemen.

### **2.1.3.2 Peraturan Mengenai Rotasi Auditor**

Sebelumnya, berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 5 Pebruari 2008 dalam

Pasal 3 ayat (1) diatur bahwa :Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Berdasarkan pengaturan dalam PMK No.17 tersebut di atas, sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) hanya boleh mengaudit sebuah perusahaan paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut, sedangkan bagi Akuntan Publik (AP) di dalam KAP tersebut hanya diperbolehkan mengaudit paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015) yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.Berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik diatur dalam Pasal 11 PP 20/2015 tersebut, dimana dalam Pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa :Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Kemudian, dalam ayat (2) dijelaskan bahwa :Entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas :

1. Industri di sektor Pasar Modal;
2. Bank Umum;
3. Dana Pensiun;
4. Perusahaan Asuransi/Reasuransi; atau

## 5. Badan Usaha Milik Negara

Selanjutnya, ayat (3) Pasal 11 PP 20/2015 tersebut menjelaskan bahwa :Pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi. Yang dimaksud dengan “Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi” adalah Akuntan Publik yang tidak menandatangani laporan auditor independen namun terlibat langsung dalam pemberian jasa, misal : Akuntan Publik yang merupakan partner in charge dalam suatu perikatan audit. Lebih lanjut, ayat (4) menjelaskan bahwa :Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

Pada bagian ketentuan peralihan dalam Pasal 22 PP 20/2015 tersebut diatur bahwa :Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, Akuntan Publik yang memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas untuk 1 (satu) tahun buku dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 4 (empat) tahun buku berikutnya, untuk 2 (dua) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 3 (tiga) tahun buku berikutnya, untuk 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 2 (dua) tahun buku berikutnya. PP 20/2015 ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan yaitu tanggal 6 April 2015.

Jika sebelumnya, berdasarkan PMK 17/2008 sebuah KAP dibatasi hanya boleh melakukan audit laporan keuangan historis perusahaan dalam 6 tahun berturut-turut dan AP dalam 3 tahun berturut-turut, maka berdasarkan PP 20/2015 ini tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk AP yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

### **2.1.3.3 Komunikasi Antara Auditor Pendahulu dengan Auditor Pengganti**

Istilah auditor pendahulu adalah auditor yang telah melaporkan laporan keuangan auditan terkini atau telah mengadakan perikatan untuk melaksanakan namun belum menyelesaikan audit laporan keuangan kemudian dan telah mengundurkan diri, bertahan untuk menunggu penunjukan kembali, atau telah diberitahu bahwa jasanya telah atau mungkin akan dihentikan. Istilah auditor pengganti adalah auditor yang sedang mempertimbangkan untuk menerima perikatan untuk mengaudit laporan keuangan, namun belum melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu dengan auditor yang telah menerima perikatan (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 315.02).

Komunikasi lain antara auditor pendahulu yaitu dianjurkan untuk membantu auditor pengganti dalam merencanakan perikatan. Namun, waktu komunikasi lain ini lebih fleksibel. Auditor pengganti dapat berinisiatif melakukan komunikasi lain, sebelum menerima perikatan atau sesudahnya. Apabila terdapat lebih dari satu auditor yang mempertimbangkan untuk menerima suatu perikatan, auditor pendahulu harus tidak diharapkan menanggapi permintaan keterangan sampai dengan auditor pengganti telah dipilih oleh calon

klien dan telah menerima perikatan yang memerlukan evaluasi komunikasi dengan auditor pendahulu (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 315.04).

Inisiatif untuk mengadakan komunikasi terletak di tangan auditor pengganti. Komunikasi dapat tertulis atau lisan. Baik auditor pendahulu maupun auditor pengganti harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh satu sama lain (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 315.06).

#### **2.1.3.4 Komunikasi Sebelum Auditor Pengganti Menerima Perikatan**

Permintaan keterangan kepada auditor pendahulu merupakan suatu prosedur yang perlu dilaksanakan, karena mungkin auditor pendahulu dapat memberikan informasi yang bermanfaat kepada auditor pengganti dalam mempertimbangkan penerimaan atau penolakan perikatan. Auditor pengganti harus selalu memperhatikan antara lain, bahwa auditor pendahulu dan klien mungkin berbeda pendapat tentang penerapan prinsip akuntansi, prosedur audit, atau hal-hal signifikan yang serupa (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 315.07).

Auditor pengganti harus meminta izin dari calon klien meminta keterangan dari auditor pendahulu sebelum penerimaan final perikatan tersebut. Kecuali sebagaimana yang diperkenankan oleh Kode Etik Akuntansi Publik, seorang auditor dilarang untuk mengungkapkan informasi rahasia yang diperolehnya dalam menjalankan audit tanpa secara khusus memperoleh persetujuan dari klien. Oleh karena itu, auditor pengganti meminta persetujuan calon klien agar mengizinkan auditor pendahulu memberikan jawaban penuh atas permintaan keterangan dari auditor pengganti. Apabila calon klien menolak memberikan izin

kepada auditor pendahulu untuk memberikan jawaban atau membatasi jawaban yang boleh diberikan, maka auditor pengganti harus menyelidiki alasan-alasan dan mempertimbangkan pengaruh penolakan atau pembatasan tersebut dalam memutuskan penerimaan atau penolakan dari calon klien tersebut (Standar Profesional Akuntansi Publik Seksi 315.08).

Auditor pengganti harus meminta keterangan yang spesifik dan masuk akal kepada auditor pendahulu mengenai masalah-masalah yang menurut keyakinan auditor pengganti akan membantu dalam memutuskan penerimaan atau penolakan perikatan. Hal-hal yang mencakup keterangan yaitu :

- a. Informasi yang kemungkinan berkaitan dengan integritas manajemen;
- b. Ketidaksepakatan dengan manajemen mengenai penerapan prinsip akuntansi, prosedur audit;
- c. Komunikasi dengan komite audit atau pihak lain dengan kewenangan dan tanggung jawab setara tentang kecurangan, unsur pelanggaran hukum oleh klien, dan masalah-masalah mengenai pengendalian intern;
- d. Pemahaman auditor pendahulu tentang alasan penggantian auditor (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 315.09).

Auditor pendahulu harus memberikan jawaban dengan segera dan lengkap atas pertanyaan yang masuk akal dari auditor pengganti, atas dasar fakta-fakta yang diketahuinya. Namun, jika auditor harus memutuskan untuk tidak memberikan jawaban yang lengkap karena keadaan yang luar biasa, misalnya perkara pengadilan di masa yang akan datang maka auditor harus menunjukkan bahwa jawabannya adalah terbatas. Kemudian auditor harus mempertimbangkan

pengaruhnya dalam memutuskan apakah akan menerima atau menolak perikatan (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 315.10).

#### **2.1.4 Peer Review**

##### **2.1.4.1 Pengertian Peer Review**

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2011:38-39) :

“*peer review* adalah *review* (penelaahan) yang dilakukan akuntan publik terhadap ketaatan KAP pada sistem pengendalian mutu”.

Sukrisno Agoes (2014:15) mengemukakan bahwa :

“*peer review* adalah suatu penelaahan yang dilakukan terhadap Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk menilai apakah kantor akuntan publik tersebut telah mengembangkan secara memadai kebijakan dan prosedur pengendalian mutu sebagaimana yang disyaratkan dalam pernyataan Standar Auditing (PSA) No.20 yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia”.

Dari definisi di atas diinterpretasikan bahwa *peer review* dilakukan untuk menilai seberapa luas kantor akuntan publik telah mengembangkan kebijakan prosedur dan pengendalian mutu yang sesuai dengan standar auditing yang berlaku.

##### **2.1.4.2 Jenis Peer Review**

Sukrisno Agoes (2014: 16) terdapat dua jenis *review* :

1. *Regular review* adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) dan anggotanya wajib ikut dan mengganti biaya *review* yang sudah disepakati sebelumnya.
2. *Voluntary review* adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) dan anggotanya meminta untuk di-*review* dan mengganti biaya *review*.

#### 2.1.4.3 *Compliance Review*

Menurut Sukrisno Agoes (2014:15) beberapa hal tentang *Compliance Review* adalah suatu proses pengujian untuk menilai ketaatan Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap peraturan perundang-undangan dan standar yang berlaku.

1. Tujuan *compliance review* adalah:
  - Menilai ketaatan AP dan KAP terhadap peraturan perundangan dan standar yang berlaku.
  - Memberikan rekomendasi perbaikan.
  - Menetapkan tindak lanjut (sanksi).
2. Terdapat beberapa jenis *compliance review* adalah:
  1. *Regular review* adalah berdasarkan rencana *review* tahunan.
  2. *Investigative review*.
    - Berdasarkan pengaduan masyarakat.
    - Berdasarkan hasil *regular review*.
    - Berdasarkan informasi yang layak ditindak lanjut.

#### 2.1.4.4 *Scope Review*

Sukrisno Agoes (2014:16) dalam bukunya *Auditing* menyatakan bahwa ruang lingkup *peer review* adalah:

1. *Review* mutu atas Kantor Akuntan Publik, bertujuan untuk mengevaluasi:
  - Keadaan kantor dan dampak terhadap kinerja anggota
  - Sistem administrasi, pemeliharaan arsip, sumber daya manusia seperti rekrutmen, dan struktur organisasi.
  - Evaluasi atas pedoman pengendalian mutu dan daya terapannya.
  - Penelaahan dan evaluasi atas ketaatan pada kewajiban kantor, antara lain: peraturan keprofesian.
2. Pelaksanaan jasa yang telah diatur dalam standar profesional akuntan publik. Bertujuan untuk mendapatkan kesimpulan apabila praktik kantor akuntan publik (anggota) telah memenuhi tujuan standar pengendalian mutu.
 

Pelaksanaan:

  - Cakupan *review* mutu ketaatan antara praktik dan standar pengendalian mutu.
  - Bagaimana ketaatan Kantor Akuntan Publik (KAP) atas standar pengendalian mutu 100, melalui kuesioner dari Badan *Quality Review* (BQR) dan bagaimana untuk KAP kecil.

- Uji kepatuhan dapat diperluas bila diperlukan dan KAP diberikan kesempatan untuk menyampaikan tanggapan sebelum *closing conference*.
  - Program harus disetujui sebelumnya oleh BQR, pengujian kepatuhan, penghentian dan lingkup *review*.
  - Pemilihan KAP dan kantor yang di-*review*.
  - Pemilihan perikatan dan evaluasi kinerja anggota.
3. Pelaksanaan jasa yang tidak diatur dalam standar profesional akuntan publik. Tujuan *review* untuk mendapatkan/mengungkapkan keyakinan terbatas, bahwa pelaksanaan pemberian jasa yang tidak diatur dalam standar profesi akuntan publik, tidak menyimpang dari norma-norma profesi yang bersangkutan, maupun norma umum.
- Pelaksanaan *Review*:
- a. Pemilihan Perikatan  
Berdasarkan jawaban atas kuesioner, jenis perikatan yang tidak diatur dalam standar profesi akuntan publik ditentukan sampel yang akan dipilih dengan mengutamakan yang berkaitan dengan kepentingan publik.
  - b. Dalam pelaksanaan *review*, dibatasi pada:
    - Penelaahan atas kompetensi pelaksana.
    - Jenis pemekerjaan tenaga ahli.
    - Penelaahan kertas kerja secara tidak mendalam kecuali jika terdapat indikasi penyimpangan norma yang ada.

#### 2.1.4.5 Manfaat *Peer Review*

Sukrisno Agoes (2014: 15) mengemukakan bahwa:

“*peer review* sangat bermanfaat bagi profesi akuntan dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Dengan membantu KAP memenuhi standar pengendalian mutu, profesi akuntan publik memperoleh keuntungan dari peningkatan kinerja dan mutu auditnya”.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2008:50) :

“*peer review* ini menguntungkan Kantor Akuntan Publik (KAP) karena membantu mengetahui standar pengendalian mutu yang selanjutnya, menguntungkan profesi melalui peningkatan kinerja para praktisi dan peningkatan mutu audit. KAP yang menjalani *peer review* dapat memperoleh manfaat lebih jauh jika *review* itu meningkatkan praktik KAP, sehingga memperbaiki reputasi dan efektivitasnya, sehingga memperkecil kemungkinan timbulnya tuntutan hukum”.

Dapat dipahami bahwa manfaat *peer review* dapat membantu kantor akuntan publik (KAP) dalam pengendalian mutu serta peningkatan kinerja, sehingga memperbaiki reputasi dan efektivitasnya, dan memperkecil kemungkinan timbulnya tuntutan hukum.

## **2.1.5 Kualitas Audit**

### **2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit**

De Angelo (1981:186) dalam Lauw Tjun Tjun (2012:43) mendefinisikan kualitas audit adalah kemungkinan di mana seseorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam system akuntansi kliennya dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan.

Menurut Arens (2011:47) kualitas audit didefinisikan sebagai berikut:

“Proses untuk memastikan bahwa standar auditingnya berlaku umum diikuti oleh setiap audit, mengikuti prosedur pengendalian kualitas khusus membantu memenuhi standar-standar secara konsisten dalam penugasannya hingga tercapai kualitas hasil yang baik”.

De Angelo (1981) dalam Alim et al. (2010) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Kemampuan auditor mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan tersebut, peluang mendeteksi kesalahan tergantung pada kompetensi auditor sedangkan keberanian auditor melaporkan adanya kesalahan pada laporan keuangan tergantung pada independensi auditor”.

Sukrisno Agoes (2004:107) menyatakan kualitas audit adalah sebagai berikut :

“Dalam menilai resiko bisnis, saat merencanakan auditnya, auditor harus menggunakan pertimbangan profesional dalam menentukan tingkat materialitas dan dapat memberikan bukti audit yang cukup untuk mencapai keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material”.

Dari definisi di atas dapat diartikan bahwa kualitas audit adalah kemungkinan dimana seseorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam system akuntansi kliennya dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan.

#### **2.1.5.2 Dimensi Kualitas Audit**

Kualitas audit menurut Justinia Castellani (2008:119-120) dapat diukur melalui:

1. Kemampuan menemukan Kesalahan  
Auditor yang memiliki pengetahuan, pengalaman, dan mengikuti pelatihan teknis (kompeten), mempunyai kemampuan lebih baik untuk menemukan kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan klien, sehingga dapat menghasilkan audit yang berkualitas.
2. Keberanian Melaporkan Kesalahan  
Auditor akan melaporkan penyimpangan yang ditemukan meskipun klien menawarkan tambahan *fee* dan sejumlah hadiah bahkan kehilangan klien yang akan datang.

#### **2.1.5.3 Langkah-langkah yang Dilakukan untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Menurut Narsullah Djamil (2007:18) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya :

- “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 merasakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada 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 laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervisi 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 dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian interen klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengujian pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit”.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit**

Yuniarti (2011) membuktikan bahwa biaya audit berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit yang dapat meningkatkan kualitas audit.

Siregar (2012) bahwa manajer perusahaan yang rasional tidak akan memilih auditor yang berkualitas tinggi dan membayar *fee* yang tinggi apabila kondisi perusahaan yang tidak baik. Hal ini disebabkan karena ada anggapan bahwa auditor yang berkualitas tinggi akan mampu mendeteksi kondisi perusahaan yang tidak baik dan menyampaikan kepada publik. Jadi perusahaan yang menggunakan KAP yang lebih besar biasanya adalah perusahaan yang memiliki kondisi yang baik, sehingga cenderung mendapatkan pendapat wajar tanpa pengecualian sementara perusahaan yang kondisinya sedang tidak baik lebih banyak menggunakan KAP tidak dapat mendeteksi kondisi perusahaan yang tidak baik.

Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

### **2.2.2 Pengaruh Rotasi Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Dibuatnya regulasi mengenai rotasi auditor dimaksudkan untuk menjaga dan meningkatkan kualitas audit. Dua kekuatan utama yang memotivasi auditor untuk memberikan kualitas audit adalah *a litigation/insurance incentive* dan *a reputation incentive*. Berdasarkan motif pertama, jika auditor secara hukum bertanggung jawab atas kegagalan audit, mereka akan memberikan kualitas audit untuk menghindari biaya litigasi. Berdasarkan motif kedua auditor memiliki insentif reputasi untuk menghindari kegagalan pemeriksaan karena kualitas audit

bernilai bagi klien dan berharga dalam dunia jasa audit. Dalam pandangan ini, klien akan berpindah ke auditor lain ketika reputasi sebuah KAP memburuk (Skinner, et al 2012).

(Siregar, dkk. 2012) menemukan bukti bahwa sebelum adanya peraturan mengenai rotasi auditor *mandatory, audit partner rotation* berpengaruh negatif, tetapi ketika ada peraturan mengenai *audit firm rotation*, menunjukkan pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan dilakukannya rotasi auditor akan mengurangi hubungan interaksi yang terlalu dekat antara klien dan auditor yang dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan.

Giri (2010) menyatakan rotasi (pergantian) wajib selama lima tahun diyakini akan mendorong peningkatan kualitas audit, alasannya adalah sebagai berikut : 1) Pendekatan baru akan dibawa masuk oleh KAP baru setiap lima tahun sekali. Auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit; 2) Peningkatan kompetisi antara KAP akan didasarkan pada kualitas jasa audit; 3) Auditor tidak akan tergantung secara ekonomi (*economic independence*) kepada klien, 4) Rotasi auditor akan memampukan KAP untuk saling mengawasi satu dengan yang lainnya.

### **2.2.3 Pengaruh *Peer Review* Terhadap Kualitas Audit**

(Wulandari, dkk. 2014) yang menyatakan bahwa *peer review* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. *Peer review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. *Peer review* dirasakan memberikan manfaat baik bagi klien, Kantor Akuntan

Publik yang di-*review* dan auditor yang terlibat dalam tim *peer review*. Manfaat yang diperoleh dari *peer review* yaitu mengurangi resiko *litigation*, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan.

#### 2.2.4 Hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian yang ada kaitannya dengan pengaruh *fee* audit, rotasi auditor, dan *peer review* terhadap kualitas audit.

**Tabel 2.1**

#### Penelitian Terdahulu

No	Nama peneliti / Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
1.	Bambang Hartadi (2012)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Fee</i> audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sementara rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan reputasi auditor sebagai variabel independennya.
2.	Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013)	Pengaruh Kompetensi, Etika, Dan <i>Fee</i> Audit Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh antara kompetensi terhadap kualitas auditor. Etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan <i>fee</i> audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan Kompetensi, dan Etika sebagai variabel independennya.
3.	Fitriani Kartika Purba (2013)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit Dan Pengalaman	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Fee</i> audit dan pengalaman auditor</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan

		Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit	eksternal berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah positif.	pengalaman auditor eksternal sebagai variabel Independennya.
4.	K. Dwiyani Pratistha dan Ni Luh Sari Widhiyani (2013)	Pengaruh Independensi Auditor dan Besaran <i>Fee</i> Audit Terhadap Kualitas Proses Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Independensi Auditor dan Besaran <i>Fee</i> Audit secara simultan maupun parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas proses audit.</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan Independensi Auditor sebagai variabel independennya.
5.	Nova Wulandari, M. Rasuli, dan Volta Diyanto (2014)	Pengaruh Pengalaman, Pengetahuan, Audit Tenure Dan <i>Peer Review</i> Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Berdasarkan analisis penelitian dapat disimpulkan bahwa pengalaman, pengetahuan dan <i>peer review</i> berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Sedangkan audit <i>tenure</i> tidak berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan pengalaman, pengetahuan, dan audit <i>tenure</i> sebagai variabel independennya.
6.	Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hasil penelitian ini menunjukkan <i>fee</i> audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Audit <i>tenure</i> berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan audit <i>tenure</i> sebagai variabel independennya.
7.	Febrian Adhi Pratama Ishak,	Pengaruh Rotasi Audit, Workload, dan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hasil Penelitian ini menunjukkan rotasi</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan

	Halim Dedy Perdana dan Anis Widjajanto (2015)	Spesialisasi Terhadap Kualitas Audit	audit mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Workload dan Spesialisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit.	workload dan spesialisasi sebagai variabel independennya.
8.	Nurul Fitri Nadia (2015)	Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hasil penelitian ini menunjukkan Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>	Penelitian tidak menggunakan Tenur KAP dan Reputasi KAP sebagai variabel independennya.

Dari penelitian Bambang Hartadi (2012) yang menguji mengenai Pengaruh *Fee* Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu *fee* Audit, rotasi KAP, dan reputasi auditor sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sementara rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu *fee* audit.

Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013) yang menguji mengenai Pengaruh Kompetensi, Etika, dan *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu kompetensi, etika, dan *fee* audit sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh antara kompetensi terhadap kualitas auditor. Etika profesi berpengaruh positif

signifikan terhadap kualitas audit dan *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu *fee* audit.

Sedangkan penelitian yang dilakukan Fitriani Kartika Purba (2013) yang menguji mengenai Pengaruh *Fee* Audit dan Pengalaman Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu *fee* audit dan pengalaman auditor eksternal sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee* audit dan pengalaman auditor eksternal berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah positif. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu *fee* audit.

Adapun penelitian yang dilakukan oleh K. Dwiyani Pratistha dan Ni Luh Sari Widhiyani (2013) yang menguji mengenai Pengaruh Independensi Auditor dan Besaran *Fee* Audit Terhadap Kualitas Proses Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu independensi auditor dan besaran *fee* audit sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas proses audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi auditor dan besaran *fee* audit secara simultan maupun parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas proses audit. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu *fee* audit.

Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Nova Wulandari, M. Rasuli, dan Volta Diyanto (2014) yang menguji mengenai Pengaruh Pengalaman, Pengetahuan, *Audit Tenure* dan *Peer Review* Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel

bebasnya yaitu pengalaman, pengetahuan, audit *tenure* dan *peer review* sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman, pengetahuan dan *peer review* berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Sedangkan audit *tenure* tidak berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu *peer review*.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014) yang menguji mengenai Pengaruh *Fee Audit*, *Audit Tenure*, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu *fee audit*, *audit tenure*, dan rotasi audit sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee audit* berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. *Audit tenure* berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Terdapat perbedaan variabel bebas yang diteliti oleh penulis dengan penelitian Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014), penulis tidak menggunakan variabel bebas *audit tenure*.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Febrian Adhi Pratama Ishak, Halim Dedy Perdana dan Anis Widjajanto (2015) yang menguji mengenai Pengaruh Rotasi Audit, *Workload*, dan Spesialisasi Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu rotasi audit, *workload*, dan spesialisasi sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rotasi audit mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. *Workload* dan Spesialisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas

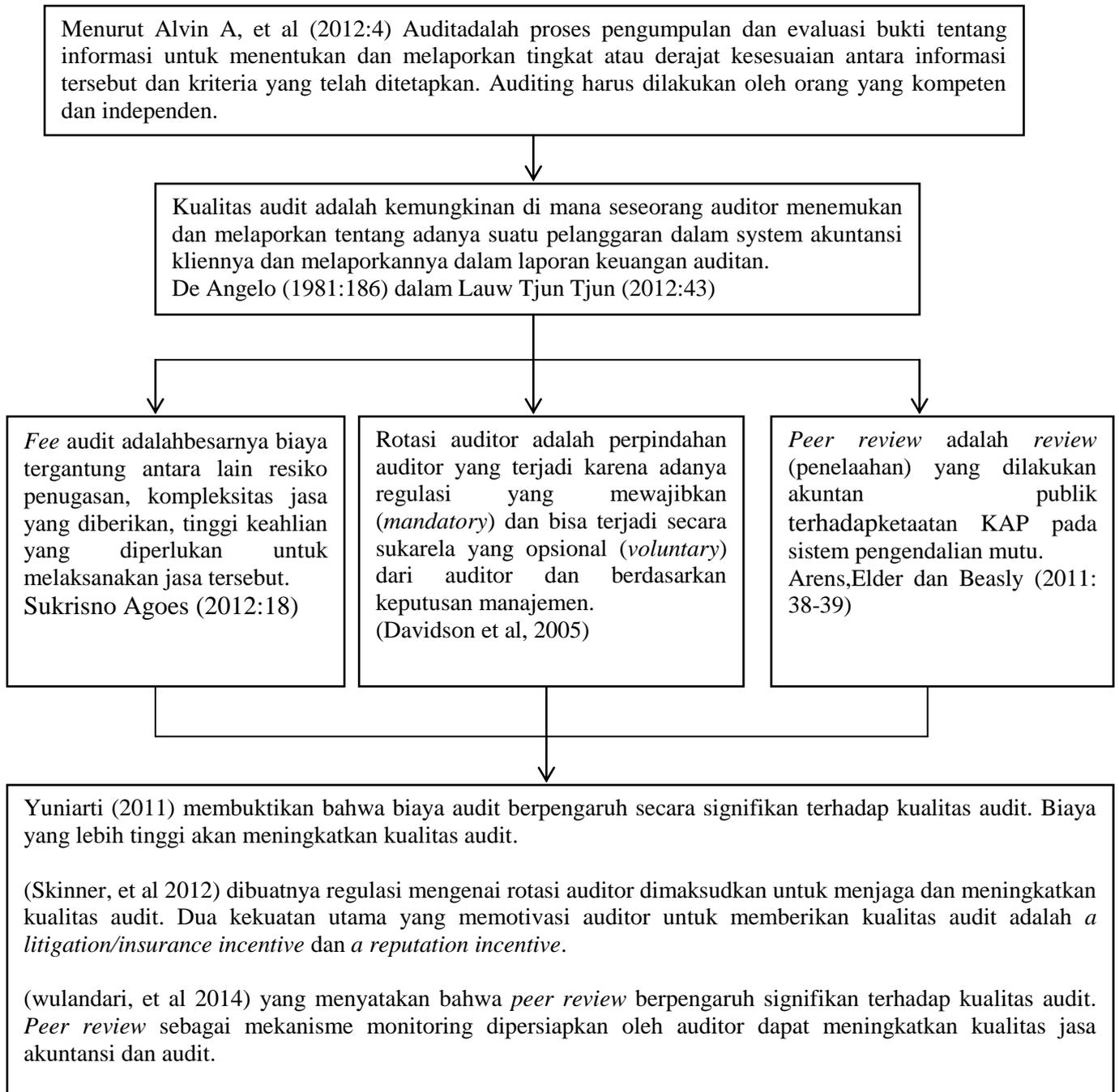
audit. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu rotasi audit.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Nurul Fitri Nadia (2015) yang menguji mengenai Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit yang menjadi variabel bebasnya yaitu *tenur KAP*, reputasi KAP dan rotasi KAP sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *tenur KAP*, reputasi KAP dan rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu rotasi KAP.

Berdasarkan data di atas ada persamaan variabel yang digunakan oleh penulis dengan penelitian Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014) yaitu variabel bebas *Fee Audit* dan Rotasi Audit sedangkan persamaan variabel lainnya dengan penelitian Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013), Fitriani Kartika Purba (2013), Bambang Hartadi (2012), dan K. Dwiyani Pratistha dan Ni Luh Sari Widhiyani (2013) yaitu variabel bebas *fee audit* dan persamaan variabel lainnya dengan penelitian Febrian Adhi Pratama Ishak, Halim Dedy Perdana dan Anis Widjajanto (2015) dan Nurul Fitri Nadia (2015) yaitu variabel bebas rotasi audit. Persamaan variabel lainnya dengan penelitian Nova Wulandari, M. Rasuli, dan Volta Diyanto (2014) yaitu variabel bebas *peer review*. Sedangkan persamaan variabel dependent yang digunakan penulis dengan penelitian Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014), Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013), Nova Wulandari, M. Rasuli, dan Volta Diyanto (2014), Fitriani Kartika Purba (2013), Bambang Hartadi (2012), Febrian Adhi Pratama Ishak,

Halim Dedy Perdana dan Anis Widjajanto (2015) dan Nurul Fitri Nadia (2015) yaitu kualitas audit. Adapun perbedaan dari penelitian ini yaitu Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu *audit tenure*. Selain itu Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu kompetensi dan etika. Sedangkan penelitian Nova Wulandari, M. Rasuli, dan Volta Diyanto (2014) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu pengalaman, pengetahuan, dan *audit tenure*. Adapun penelitian Fitriani Kartika Purba (2013) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu pengalaman auditor eksternal. Penelitian lainnya Bambang Hartadi (2012) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu rotasi KAP, dan reputasi auditor. Penelitian selanjutnya K. Dwiyani Pratistha dan Ni Luh Sari Widhiyani (2013) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu independensi auditor. Penelitian selanjutnya Febrian Adhi Pratama Ishak, Halim Dedy Perdana dan Anis Widjajanto (2015) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu workload dan spesialisasi. Penelitian selanjutnya Nurul Fitri Nadia (2015) menggunakan variabel bebas lainnya yaitu *tenur KAP* dan reputasi KAP.

Berikut ini dikemukakan skema kerangka pemikiran sebagai berikut :



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : *Fee* audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Hipotesis 2 : Rotasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Hipotesis 3 : *Peer review* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Hipotesis 4 : *Fee* audit, Rotasi auditor, dan *Peer review* berpengaruh Terhadap Kualitas Audit.