

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi**

Akuntansi menurut Weigandt, Kimmel dan Kieso (2011:4)

“Akuntansi adalah sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada pihak yang memiliki kepentingan”

Pengertian akuntansi menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2015:4) adalah:

“Akuntansi adalah proses pencatatan, pengklasifikasian dan pengikhtisaran peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk mengambil 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 di bidang usaha dan keuangan, dapat diandalkan 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**

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2015:2) 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.

Dari beberapa pendapat tersebut sampai pada pemahaman penulis bahwa 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

Dalam setiap pengerjaan audit seorang auditor harus kompeten, mempunyai sikap objektif dan tidak memihak agar kualitas jasa yang dihasilkan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2015:12) 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 terakar 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.

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, efisiensi, 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.

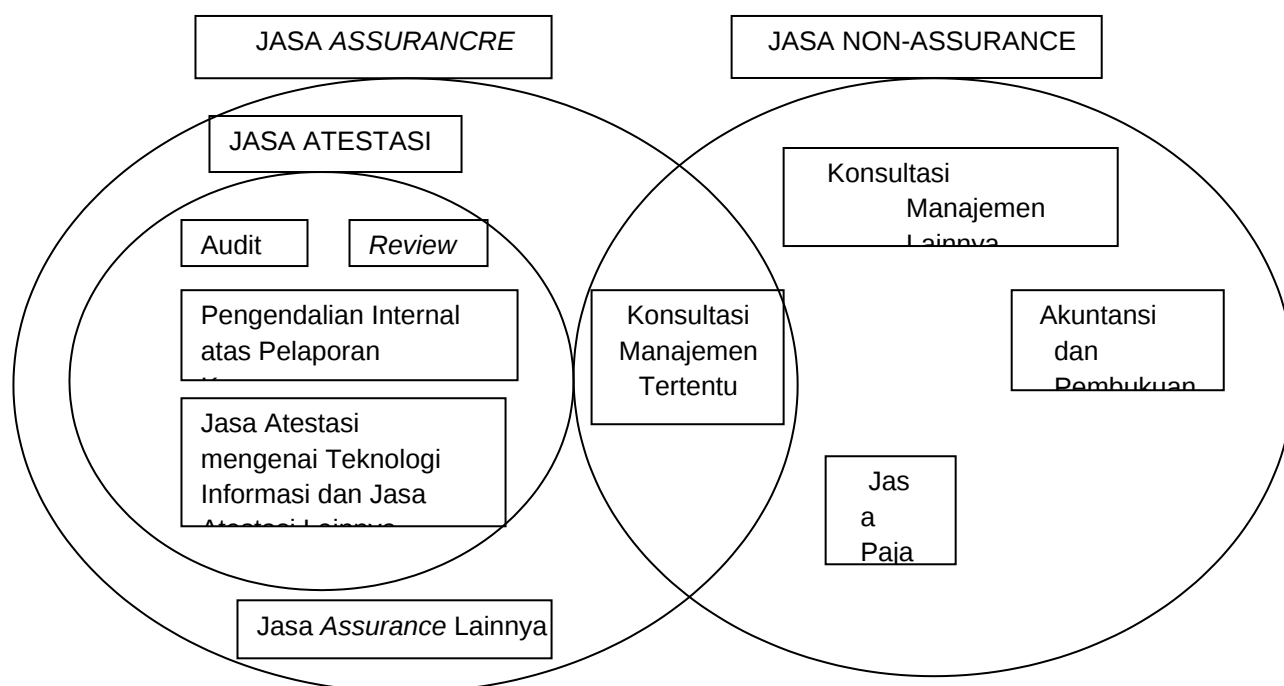
Menurut Sukrisno Agoes (2012:5) auditor diklasifikasikan menjadi 4 yaitu:

- a. Akuntan Publik Terdaftar  
Akuntan publik sebagai auditor independen bertanggung jawab atas audit laporan keuangan historis dari seluruh perusahaan publik dan perusahaan besar lainnya. Di Indonesia penggunaan gelar akuntan terdaftar diatur oleh undang-undang No.30 tahun 1954. Persyaratan menjadi seorang akuntan publik terdaftar diatur oleh Mneteri Keuangan, terakhir dengan keputusan No.763 tahun 1986.
- b. 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.

- c. Auditor Pajak  
Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang berada di bawah Departemen Keuangan RI, bertanggung jawab atas penerimaan Negara dari sektor perpajakan dan penegakkan 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.
- d. 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).

#### **2.1.2.4 Jasa yang Dihasilkan Oleh Profesi Akuntan Publik**

Jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik dapat dibedakan menjadi jasa *assurance* dan jasa *non assurance*. Jasa *assurance* ini bukan merupakan hal yang baru di masyarakat. Para auditor sudah bertahun-tahun memberikan jasa *assurance*, terutama *assurance* tentang informasi laporan keuangan historis. Adapun hubungan antara jasa *assurance*, jasa atestasi, dan jasa *non-assurance* seperti yang digambarkan pada gambar 2.1 di bawah ini:



Sumber : Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2015:12)

**Gambar 2.1 Hubungan Jasa Assurance, Jasa Atestasi, dan Jasa Non-Assurance**

Hubungan antara jasa *assurance* dan jasa *non-assurance* yaitu merupakan jasa yang diberikan oleh seorang auditor kepada kliennya. Dalam jenis-jenis jasa yang diberikan terdapat kepentingan dan informasi yang berbeda-beda. Dengan berbagai jenis jasa yang diberikan oleh auditor maka seorang klien dapat memilih jenis jasa yang diberikan sesuai dengan kebutuhan dari klien tersebut.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2015:7), 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 keandalan dan relevansi informasi yang digunakan sebagai dasar keputusannya.”

Salah satu kategori jasa *assurance* yang diberikan oleh akuntan publik adalah jasa atestasi. Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2015:8), jasa atestasi diartikan sebagai berikut:

“Jasa atestasi (*attestation services*) adalah jenis jasa *assurance* dimana KAP mengeluarkan laporan tentang suatu permasalahan atau 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 atestasi 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 dalam Herman Wibowo (2015:8), jasa atestasi dibagi menjadi lima kategori yaitu:

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

Masih menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2015:11) 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 diri kepada KAP untuk mempersiapkan laporan keuangan mereka. KAP juga mempersiapkan penghitungan 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.

Pengertian beban kerja menurut L. Hardi Pranoto dan Retnowati (2015:2) adalah:

“Beban kerja adalah tindakan yang bertujuan untuk mengetahui jumlah waktu yang diperlukan karyawan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan.”

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) yang menjadi inti dari *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 *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 publicly 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 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, 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 manager 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 (Badan Pengawasan Pasar Modal). 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 rata-rata 85 hari. Rata-rata di Indonesia tergolong lebih panjang jika dibandingkan di luar negeri seperti Kanada dengan rata-rata 63 hari.

## 2.1.4 Biaya Audit (*Audit Fee*)

### 2.1.4.1 Pengertian Biaya Audit (*Audit Fee*)

DeAngelo dalam Rizkiasih (2010) menyatakan bahwa *audit fee* 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 KAP 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*). Dengan adanya biaya audit atau *audit fee* maka seorang auditor akan termotivasi dalam melaksanakan audit, sehingga audit yang dihasilkan akan berkualitas.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46)

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

Berdasarkan hasil penelitian Ramy Elitzur & Haim Falk (1996) menyatakan bahwa *audit fee* yang lebih tinggi akan merencanakan audit kualitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan *audit fee* yang lebih kecil. Terdapat insentif bagi auditor untuk melakukan apapun untuk menjaga kliennya agar tidak mengganti auditor karena kehilangan klien berarti kehilangan *audit fee* di masa mendatang. Auditor dapat mengalami tekanan harga (*low-balling*) dari klien yang selanjutnya dapat memengaruhi kualitas audit. Scott (2001) menyebutkan bahwa manajer yang rasional tidak akan memilih auditor berkualitas tinggi dan



membayar *fee* yang tinggi apabila karakteristik perusahaan tidak bagus. Argumen ini didasari anggapan bahwa auditor berkualitas tinggi akan mampu mendeteksi karakteristik perusahaan yang tidak bagus dan menyampaikannya kepada publik.

Ghost dan Pawlewicz (2008) menyatakan bahwa investigasi yang lebih saat mengaudit akan membuat biaya audit menjadi lebih tinggi dan independensi ekonomis menjadi enggan untuk meminta keterangan ketika audit berlangsung karena takut kehilangan klien. Garsombke dan Armitage (1993) dalam Srimindarti (2006), menemukan bahwa klien mengganti auditor untuk mendapatkan *fee* yang lebih rendah. Berdasarkan Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia 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, manajer) 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.

Undang-undang juga termasuk faktor yang berkontribusi terhadap besar *audit fee* seperti dalam penelitian Ibrahim (2009) yang menunjukkan pergeseran signifikan dalam *audit fee* selama awal ditetapkannya *Sarbannes-Oxley* (SOX), sedangkan masalah KAP Big-4 dan non Big-4 lebih dalam diteliti oleh Van Caneghem (2009) yang menemukan bahwa KAP Big-4 memiliki struktur *audit fee* lebih tinggi karena lebih banyak memperhatikan variabel-variabel dalam menentukan biaya audit mereka.

Sedangkan menurut Supriyatna (2007), faktor-faktor yang memengaruhi besar kecilnya *audit fee* adalah:

1. Besar kecilnya *auditee*  
Jelas masalah ini menjadi krusial jika ketika kita banyak melihat yayasan ataupun organisasi nirlaba yang memerlukan jasa audit namun kondisi keuangan minim.
2. Lokasi Kantor Akuntan Publik (KAP)  
Biaya *overhead* Kantor Akuntan Publik di daerah secara umum lebih kecil dibandingkan dengan biaya *overhead* di ibukota.
3. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)  
Ketika dikaitkan dengan besar kecilnya kantor, kantor yang berdomisili di kota besar akan memiliki standar gaji yang jauh berbeda jika dibandingkan dengan KAP yang terletak di kota pinggiran.

Faktor-faktor di atas sangat berpengaruh terhadap penentuan *audit fee* yang akan dibebankan KAP kepada kliennya. Faktor lain seperti berapa target

profit yang akan didapatkan *owner* jelas sangat besar pengaruhnya juga. Sampai saat ini masih sulit mencari kesepakatan berapa nilai *audit fee* yang mesti diberlakukan. Jika ketetapan mengenai *audit fee* minimal diberlakukan, maka organisasi yang memiliki sumber daya keuangan terbatas sulit untuk mendapatkan jasa audit. Begitu pula KAP yang akan menyumbangkan jasa yang dimiliki untuk kemajuan organisasi nirlaba akan terhambat dengan ketentuan besar *audit fee* tersebut.

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

#### **2.1.4.2 Biaya Lainnya (*Fee* Lainnya)**

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46-47) ada beberapa biaya atau *fee* di luar biaya atau *fee* utama yang diterima oleh seorang auditor asalkan biaya tersebut tidak mengurangi independensi auditor tersebut, yaitu:

1. *Fee Contigent*  
*Fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang dibebankan. Kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak *contigent* jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur.
2. *Fee Referral*  
*Fee Referral* adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. Rujukan (*Fee Referral*) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

Selain biaya audit terdapat juga biaya lainnya. Berdasarkan biaya lainnya yang telah dikemukakan di atas, maka seorang auditor bisa mendapatkan biaya

lain di luar biaya utama. Dengan adanya biaya lain ini maka diharapkan sikap independensi dari seorang auditor terjaga, sehingga klien atau pihak lain yang berkepentingan percaya kepada KAP dan auditor tersebut.

#### **2.1.4.3 Cara Penentuan Biaya Audit (*Audit Fee*)**

Dalam penentuan biaya audit yang akan dibayarkan kepada auditor tersebut, maka harus ada cara penentuan biaya audit sebelum pelaksanaan audit.

Menurut Abdul Halim (2008:106-107) ada beberapa cara dalam penentuan penetapan biaya audit atau *fee* audit. Cara tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Per Diem Basis*  
Pada cara ini *fee* audit ditentukan dengan dasar waktu yang digunakan oleh tim auditor. Pertama kali *fee* per jam ditentukan, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu/jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif *fee* per jam untuk ditingkatkan staf tentu dapat berbeda-beda.
2. *Flat* atau *Kontrak Basis*  
Pada cara ini *fee* audit dihitung sekaligus secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan, yang penting pekerjaan terselesaikan sesuai dengan aturan atau perjanjian.
3. *Maksimum Fee Basis*  
Cara ini merupakan gabungan dari kedua cara di atas. Pertama kali tentukan tarif per jam kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ngulur waktu sehingga menambah jam/waktu kerja.

Dengan adanya cara penentuan biaya audit, diharapkan kesepakatan mengenai biaya audit dapat berjalan sesuai dengan yang telah ditentukan, karena mengingat sampai saat ini belum ada peraturan yang pasti mengenai biaya audit.

#### **2.1.4.4 Faktor-faktor Penentu Besarnya Biaya Audit (*Fee Audit*)**

Terdapat faktor-faktor penentu besarnya biaya audit. Dalam faktor tersebut sangat memengaruhi biaya audit pada seorang auditor. Menurut Abdul Halim (2008:107) ada tiga faktor dominan yang menentukan besarnya *fee* audit, yaitu:

1. Karakteristik Keuangan, seperti tingkat penghasilan, laba, aktiva, modal, dan lain-lain.
2. Lingkungan, seperti persaingan, pasar tenaga profesional, dan lain-lain.
3. Kegiatan Eksternal Auditor, seperti pengalaman, tingkat koordinasi dengan internal auditor dan lain-lain.

Dari faktor-faktor yang telah dikemukakan di atas, dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor tersebut sangat mendukung untuk menentukan besarnya pembayaran biaya audit. Misalkan jika seorang auditor memiliki pengalaman yang banyak diantara auditor yang lain maka kemungkinan auditor tersebut akan menerima biaya atau *fee* audit sesuai dengan kualitas audit yang dihasilkan auditor tersebut.

#### **2.1.5 Kualitas Audit**

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (akuntan publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya (Agusti dan Pertiwi, 2013).

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) menyatakan bahwa standar *auditing* yang berbeda dengan prosedur *auditing*, standar *auditing*

berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Menurut Sutton (1993) dalam Justinia Castellani (2008) pengukuran kualitas audit dilihat dari proses dan hasil. Kualitas proses audit dimulai dari tahap perencanaan, tahap pelaksanaan dan tahap administrasi akhir. Dalam tahap perencanaan seorang auditor harus memahami industri klien dan menyusun program yang akan dilaksanakan dalam proses audit, sedangkan dalam tahap pelaksanaan seorang auditor harus menerapkan program dan informasi yang banyak mengenai klien, serta dalam tahap administrasi akhir seorang auditor membicarakan hasil temuan dengan klien. Menurut De Angelo (1981) dalam Justinia Castellani (2008) kualitas audit dapat dilihat dari kemampuan auditor menemukan kesalahan dan keberanian melaporkan kesalahan. Dalam kemampuan auditor menemukan kesalahan, seorang auditor harus mempunyai pengetahuan dan melakukan pelatihan, dan seorang auditor harus mempunyai keberanian dalam melaporkan kesalahan walaupun dengan adanya tambahan biaya audit dan risiko kehilangan klien.

Menurut Garvin (1990), J. Supranto (1995), Ridwan Widagdo, Sukma Lesmana, Soni Agus Irwandi (2002:562) 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 dioperasionalisasikan. Sudut pandang ini biasanya dioperasionalisasikan 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 sebagai 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 dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknikal 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.

Beberapa langkah yang digunakan untuk meningkatkan kualitas audit menurut Nasrullah (2009) dalam Jurnal 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 supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi 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, 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 informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

Arens, Elder dan Beasley (2015:40-45) 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 (2015:45) 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 profesional dengan integritas, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggung jawab profesional mereka.

### 2.1.6 Penelitian Terdahulu

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

**Tabel 2.2**  
**Hasil Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Hasil Penelitian
1.	Liswan Setiawan (2011)	Pengaruh <i>Workload</i> dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Kualitas Komite Audit sebagai Variabel Pemoderasi	Variabel Independen: <i>Workload</i> dan Spesialisasi Auditor  Variabel Dependen: Kualitas Audit  Variabel Pemoderasi: Kualitas Komite Audit	- <i>Workload</i> berdampak negatif terhadap kualitas audit. - Spesialisasi auditor berdampak positif terhadap kualitas audit. - Komite audit tidak memperkuat pengaruh positif spesialisasi auditor.

2.	Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013)	Pengaruh Kompetensi, Etika, dan <i>Fee</i> Audit terhadap Kualitas Audit	<p>Variabel Independen: Kompetensi, Etika, dan <i>Fee</i> Audit</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> <li>- Etika profesi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.</li> <li>- <i>Fee</i> audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>
3.	Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit	<p>Variabel Independen: <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i>, dan Rotasi Audit</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Fee</i> audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Audit <i>tenure</i> berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>
4.	Febrian Adhi Pratama Ishak, Halim Dedy Perdana, dan Anis Widjajanto (2015)	Pengaruh Rotasi Audit, <i>Workload</i> , dan Spesialisasi terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2009-2013	<p>Variabel Independen: Rotasi Audit, <i>Workload</i>, dan Spesialisasi</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</li> <li>- <i>Workload</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>

Dari penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh para peneliti terdahulu memiliki perbedaan dan persamaan dengan penulis:

1. Liswan Setiawan (2011) tentang “Pengaruh *Workload* dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Kualitas Komite Audit sebagai Variabel Pemoderasi”. Perbedaan dengan penelitian sekarang ialah variabel bebas spesialisasi auditor dan komite audit sebagai variabel pemoderasi tidak digunakan dalam penelitian ini. Persamaannya ialah sama sama menggunakan variabel bebas *workload*.
2. Malem Ukur Tarigan dan Primsa Bangun Susanti (2013) tentang “Pengaruh Kompetensi, Etika, dan *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit”. Perbedaan dengan penelitian sekarang ialah variabel bebas kompetensi dan etika tidak digunakan dalam penelitian ini. Persamaannya ialah sama sama menggunakan variabel bebas *audit fee*.
3. Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014) tentang “Pengaruh *Fee* Audit, *Audit Tenure*, dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit”. Perbedaan dengan penelitian sekarang ialah variabel bebas *audit tenure* dan rotasi audit tidak digunakan dalam penelitian ini. Persamaannya ialah sama sama menggunakan variabel bebas *audit fee*.
4. Febrian Adhi Pratama Ishak, Halim Dedy Perdana, dan Anis Widjajanto (2015) tentang “Pengaruh Rotasi Audit, *Workload*, dan Spesialisasi terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2009-2013”. Perbedaan dengan penelitian sekarang ialah variabel bebas rotasi audit dan spesialisasi tidak

digunakan dalam penelitian ini. Persamaannya ialah sama sama menggunakan variabel bebas *workload*.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (akuntan publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya (Agusti dan Pertiwi, 2013).

Salah satu fungsi akuntan publik adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Namun adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tersebut. Menjamurnya skandal keuangan baik di dalam maupun di luar negeri, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang baik, serta penggunaan kemahiran dengan cermat dan seksama.

### 2.2.1 Pengaruh Beban Kerja terhadap Kualitas Audit

Pengertian beban kerja menurut L. Hardi Pranoto dan Retnowati (2015:2) adalah:

“Beban kerja adalah tindakan yang bertujuan untuk mengetahui jumlah waktu yang diperlukan karyawan untuk menyelesaikan suatu 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. Sehingga auditor dalam melakukan tugasnya tidak bisa menghasilkan kualitas audit yang baik.

*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. 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). Hal ini berdampak dengan 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.

Berbagai penelitian telah dilakukan mengenai beban kerja (*workload*) terhadap kualitas audit. Menurut Liswan Setiawan (2011), Heni Herniawati (2015), Gemma Valdi (2016), dan Maulidawati, Islahuddin, Syukriy Abdullah (2017) beban kerja (*workload*) berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

### **2.2.2 Pengaruh Biaya Audit terhadap Kualitas Audit**

DeAngelo dalam Rizkiasih (2010) menyatakan bahwa *audit fee* 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 KAP yang melakukan jasa audit.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46)

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

Ramy Elitzur & Haim Falk (1996) menyatakan bahwa *audit fee* yang lebih tinggi akan merencanakan audit kualitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan *audit fee* yang lebih kecil. Terdapat insentif bagi auditor untuk melakukan apapun untuk menjaga kliennya agar tidak mengganti auditor karena kehilangan klien berarti kehilangan *audit fee* di masa mendatang. Auditor dapat mengalami

tekanan harga (*low-balling*) dari klien yang selanjutnya dapat memengaruhi kualitas audit

Biaya audit atau *fee* audit merupakan salah satu faktor yang bisa memengaruhi kualitas audit. Dengan adanya biaya audit maka seorang auditor akan termotivasi untuk memberikan pelayanan yang terbaik untuk KAP terhadap klien sehingga dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Besaran *fee* atau biaya inilah yang terkadang membuat para auditor dilema karena dengan besarnya biaya audit yang telah disepakati sebelumnya, auditor tetap harus objektif dalam menjalankan setiap pekerjaannya.

Menurut Surat Keputusan No. KEP/024/I-API/VII/2008 tentang kebijakan penetapan biaya audit atau *fee* audit butir kelima yaitu “Kebijakan tentang penentuan *fee* audit oleh Kantor Akuntan Publik menjadi salah aspek dalam hal yang dilakukannya *review* mutu terhadap Kantor Akuntan Publik tersebut.”

Menurut Yuniarti (2011) dalam Kurniasih dan Rohman (2014):

“Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit meningkatkan kualitas audit.”

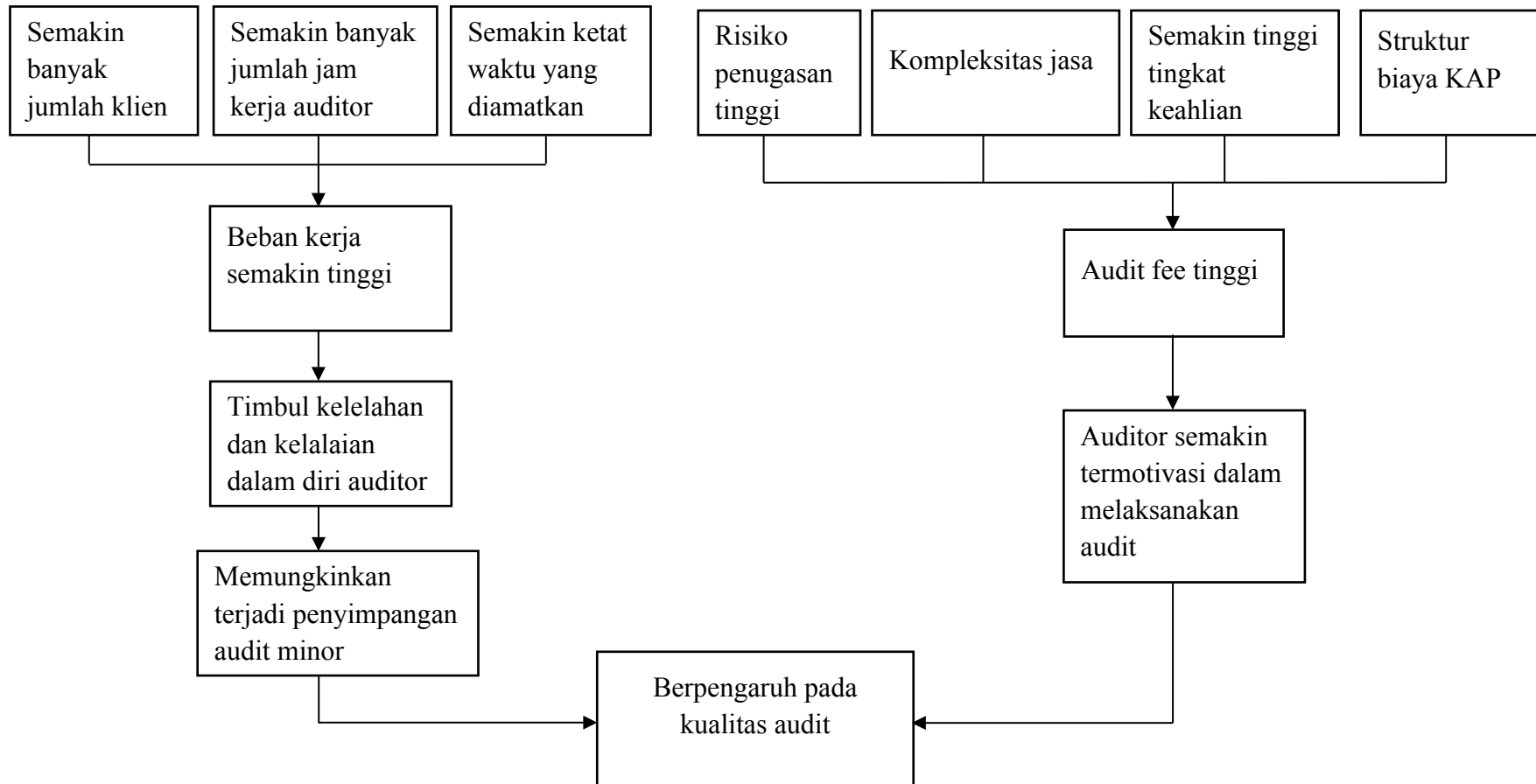
Pemerintah Indonesia sudah berusaha menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 yang membatasi masa pemberian jasa akuntan publik. Tujuan dari Peraturan Menteri Keuangan ini adalah untuk menjaga independensi auditor yang nantinya akan sangat berpengaruh terhadap kualitas audit itu sendiri, hal ini juga diharapkan akan meningkatkan kepercayaan investor maupun publik terhadap laporan audit yang dikeluarkan, yang merupakan acuan penting bagi investor dalam pengambilan keputusan (Hartadi, 2009). Di



Indonesia sendiri masih jarang yang melakukan penelitian mengenai biaya audit atau *fee* audit. Salah satu penelitian mengenai biaya audit atau *fee* audit yaitu penelitian yang dilakukan oleh Bambang Hartadi (2009) dengan hasil penelitiannya menyatakan bahwa terbukti *fee* audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Maka dengan adanya biaya audit seorang auditor diharapkan mampu memberikan audit yang berkualitas, sehingga mempertahankan kepercayaan dari masyarakat.

Berbagai penelitian telah dilakukan mengenai *audit fee* terhadap kualitas audit. Menurut Husni Rizkapi (2016) *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun, menurut Octaviana Arisinta (2013), Andreani Hanjani dan Rahardja (2014), Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014) *audit fee* mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit.

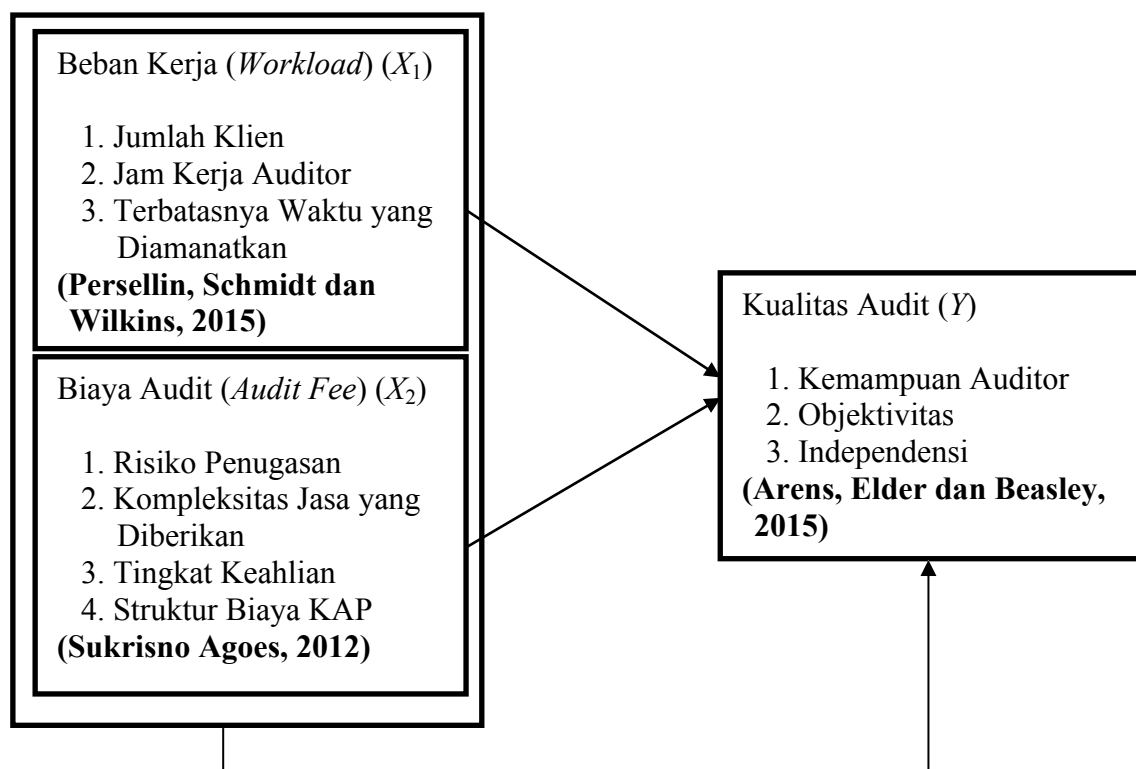
Berdasarkan uraian diatas, kerangka pemikiran dalam bentuk skema sebagai berikut:



**Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran**

### 2.2.3 Paradigma Penelitian

Kerangka pemikiran didasari oleh penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh beban kerja (*workload*) dan biaya audit (*fee audit*) terhadap kualitas audit. Dari kerangka pemikiran, maka dapat digambarkan alur hubungan antara beban kerja (*workload*) dan biaya audit (*audit fee*) 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 paradigma sebagai berikut:



**Keterangan :**

- = Pengaruh Parsial
- = Pengaruh Simultan

**Gambar 2.3 Paradigma Penelitian**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

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

- H1. *Workload* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.
- H2. *Audit Fee* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.
- H3. *Workload* dan *Audit Fee* secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.