

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup *Auditing*

2.1.1.1 Pengertian *Auditing*

Audit adalah suatu proses yang sistematis tentang akumulasi dan evaluasi terhadap bukti tentang informasi yang ada dalam suatu perusahaan tertentu.

Sebagaimana definisi auditing Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo dan Tim Perti (2017:2) definisi auditing adalah:

“*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”

Terdapat beberapa kata dan frase kunci. Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Basley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo dan Tim Perti (2017:2) membahas istilah-istilah itu dalam urutan yang berbeda dengan yang muncul dalam deskripsi antara lain:

1. Informasi dan Kriteria yang telah ditetapkan

Untuk melakukan audit, harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut, yang dapat dan memang memiliki banyak bentuk. Para auditor secara rutin melakukan audit atas

informasi yang dapat diukur, termasuk laporan keuangan perusahaan dan SPT pajak penghasilan federal perorangan. Auditor juga mengaudit informasi yang lebih subjektif, seperti efektivitas sistem komputer dan efisiensi operasi manufaktur.

2. Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti
Bukti (evidence) adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.
3. Orang yang kompeten dan independen
Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu. Auditor juga harus memiliki sikap mental independen. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit akan tidak ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti.
4. Pelaporan
Tahap terakhir dalam proses auditing adalah menyiapkan laporan audit (*audit report*), yang menyampaikan temuan-temuan auditor kepada pemakai. Laporan seperti ini memiliki sifat yang berbeda-beda tetapi semuanya harus memberi tahu para pembaca tentang derajat kesesuaian antara informasi yang telah diaudit dan kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut Sukrisno Agoes (2017:4) definisi auditing adalah:

“*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 laporan keuangan tersebut”

Menurut Mulyadi (2014:9) definisi 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 tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”

Menurut ASOBAC (*A Statement of basic Auditing Concepts*) dalam

Abdul Halim (2015:1) definisi auditing adalah:

“*Auditing* adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai asersi-asersi tentang bagaimana tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan

tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.”

Dari definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa audit merupakan suatu proses memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti tentang informasi yang dilakukan secara sistematis oleh orang yang independen dan berkompeten untuk menilai kesesuaian antara kenyataan yang terjadi dengan kriteria-kriteria yang sudah ditetapkan serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

2.1.1.2 Jenis-jenis Auditing

Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Basley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2017:12-15) jenis-jenis auditing dapat dibedakan atas:

1. **Audit Operasional**
Mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Contoh lainnya, dimana kebanyakan akuntan merasa kurang menguasai bidang ini, adalah mengevaluasi efisiensi, akurasi, dan kepuasan pelanggaran atas pemrosesan distribusi surat dan paket oleh perusahaan seperti Federal Express.
2. **Audit Ketaatan**
Dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu. Bial organisasi seperti IRS ingin menentukan apakah individu atau organisasi telah menaati persyaratannya, auditor dipekerjakan oleh organisasi yang mengeluarkan persyaratan tersebut.

3. Audit Laporan Keuangan

Dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S atau internasional, walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi itu. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

Sedangkan, Menurut Sukrisno Agoes (2017:14) ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan sebagai berikut :

1. *Management Audit (Operational Audit)*
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan , termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
2. *Pemeriksaan Ketaatan (Compliance Audit)*
Suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ektern perusahaan.
3. *Pemeriksaan Intern (Internal Audit)*
Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. *Audit Komputer (Computer Audit)*
Pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Elektronik Data Processing (EDP)*.

Menurut Mulyadi (2014:30) jenis –jenis auditing dapat dibedakan sebagai berikut :

1. *Audit Laporan Keuangan (Finance Statment Audit)*
Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya

untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

2. Audit kepatuhan (*Compliance Audit*)
Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu.
3. Audit Operasional (*Operational Audit*)
Audit operasional merupakan review secara sistematis kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Tujuan audit operasional adalah untuk:
 - a. Mengevaluasi kinerja
 - b. Mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan
 - c. Membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut

Menurut Abdul Halim (2015:5) jenis-jenis audit dapat dibedakan sebagai berikut:

1. Audit Laporan Keuangan (*Finance Statement Audit*)
Audit laporan keuangan mencakup pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai kriteria yang telah ditentukan yaitu prinsip akuntansi yang berterima umum (PABU).
2. Audit kepatuhan (*Compliance Audit*)
Audit kepatuhan mencakup pengumpulan dan pengevaluasian bukti dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan financial maupun operasi tertentu dari suatu entitas sesuai dengan kondisi-kondisi, aturan-aturan, dan regulasi yang telah ditentukan.
3. Audit Operasional (*Operational Audit*)
Audit operasional meliputi pengumpulan dan pengevaluasian kegiatan operasional organisasi dalam hubungannya dengan tujuan pencapaian efisiensi, ekstensi, maupun kehematan (ekonomi) operasional.

2.1.1.3 Tujuan Auditing

Proses auditing dilakukan berdasarkan standar auditing yang berlaku umum. Standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Seorang auditor profesional dalam melaksanakan audit, memiliki tujuan tersendiri.

Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo dan Tim Perti (2017:40) definisi Tujuan Auditing adalah:

“Tujuan auditing adalah untuk memberikan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang dikeluarkan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan yang berlaku.”

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011:110:1) definisi Tujuan Auditing adalah:

“Tujuan audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan yang berlaku. Dalam hal kebanyakan kerangka bertujuan umum, opini tersebut adalah tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka. “

Menurut Abdul Halim (2015:157) definisi Tujuan Auditing adalah:

“Tujuan audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

2.1.1.4 Standar Auditing

Untuk mencapai tujuan dalam melaksanakan auditing, auditor harus berpedoman pada standar pemeriksaan yang merupakan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan akuntan. Standar pemeriksaan atau standar auditing merupakan hal yang berkenaan dengan mutu pekerjaan akuntan.

Menurut PSA No.01 (SA Seksi 150) standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2011:150.2-150.2) terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi 3 (Tiga) kelompok besar yaitu:

1. Standar Umum
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesinalnya dengan cermat dan seksama
2. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaiknya-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan sematisnya.
 - b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, dan lingkup pengujian yang akan dilakunakan
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup diperoleh melalui inpeksi, pengamatan, permintaan ketengan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan diaudit
3. Standar pelaporan
 - a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di indonesia
 - b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidakkonsisten penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan dalam laporan auditor.
 - d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan. Jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor

2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor

Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo dan Tim Perti (2017:15) ada beberapa jenis-jenis auditor sebagai berikut:

1. 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.
2. Auditor badan akuntabilitas pemerintah
Auditor yang bekerja untuk Government Accountability Office (GAO) A.S. sebuah badan nonpartisan dalam cabang legislatif pemerintah federal. Dengan diketuai oleh Comptroller General, GAO hanya melapor dan bertanggung jawab kepada kongres.
3. Agen penerimaan negara
IRS, di bawah arahan Commissioner of Internal Revenue, bertanggung jawab untuk memberlakukan *peraturan pajak federal* sebagaimana yang didefinisikan oleh kongres dan diterpresikan oleh pengadilan
4. Auditor internal
Dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti GAO mengaudit untuk Kongres. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada si pemberi kerja. Ada staf audit internal yang hanya terdiri atas satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin. Staf audit internal lainnya mungkin terdiri atas lebih dari 100 karyawan yang memikul tanggung jawab yang berlainan, termasuk di banyak bidang di luar akuntansi. banyak juga auditor internal yang terlibat dalam audit operasional atau memiliki keahlian dalam mengevaluasi sistem komputer.

2.1.2 Pengendalian Mutu Audit

2.1.2.1 Pengertian Pengendalian Mutu Audit

Menurut IAPI (2013:4) sistem, kebijakan, dan prosedur pengendalian mutu merupakan tanggung jawab KAP. Berdasarkan SPM 1, KAP berkewajiban untuk menetapkan dan memelihara suatu sistem pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa:

- (a) KAP dan personelnya mematuhi standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
- (b) Laporan yang diterbitkan oleh KAP atau rekan perikatan telah sesuai dengan kondisinya.

Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2017:43) definisi pengendalian mutu adalah:

“Pengendalian mutu bagi sebuah KAP, pengendalian mutu terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor itu memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada klien dan pihak lain-lain. Metode-metode ini meliputi struktur organisasi KAP itu serta prosedur yang ditetapkan”.

Menurut SPAP (2011) dalam SPM seksi 100 No. 03 definisi pengendalian mutu adalah:

“Sistem pengendalian mutu KAP mencakup struktur organisasi, kebijakan dan prosedur yang ditetapkan KAP untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian perikatan profesional dengan SPAP. Sistem pengendalian mutu harus komprehensif dan harus dirancang selaras dengan struktur organisasi, kebijakan dan sifat praktik KAP.”

Dengan demikian pengendalian mutu pada suatu KAP dengan KAP lain akan bervariasi dalam sifat dan ruang lingkupnya. Dalam hubungan dengan pengendalian mutu KAP, tim auditor bertanggung jawab untuk menerapkan prosedur pengendalian mutu yang dapat ditetapkan terhadap erikatan audit dan memberikan informasi yang relevan.

Dari beberapa definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa pelaksanaan pengendalian mutu merupakan tanggung jawab profesional auditor kepada klien dan pihak-pihak lain sesuai dengan prosedur yang ditetapkan oleh KAP pada setiap

penugasannya dan konsisten diataati dalam setiap kontrak kerjanya. Dengan demikian pengendalian mutu dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pekerjaan suatu KAP.

2.1.2.2 Unsur-unsur Sistem Pengendalian Mutu Audit

Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo dan Tim Perti (2017:45) sistem pengendalian mutu audit dibagi ke dalam 6 (enam) unsur adalah sebagai berikut :

- a. Tanggung jawab kepemimpinan demi kualitas perusahaan
Perusahaan harus mempromosikan budaya bahwa kualitas adalah hal yang esensial dalam melaksanakan penugasan dan harus menetapkan kebijakan serta prosedur yang mendukung budaya tersebut.
- b. Persyaratan etis yang relevan
Seluruh personel yang bertugas harus melaksanakan semua tanggung jawab profesionalnya dengan penuh integritas, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya.
- c. Penerimaan dan kelanjutan klien serta penugasan
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima atau melanjutkan hubungan dengan klien. Kebijakan prosedur ini harus meminimalkan risiko yang berkaitan dengan klien yang hanya menerima penugasan yang dapat diselesaikan dengan profesional
- d. Sumber daya manusia
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memberi KAP kepastian yang wajar bahwa:
 - Semua personel baru memiliki kualifikasi untuk melakukan pekerjaan secara kompeten
 - Pekerjaan diserahkan kepada personel yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang memadai
 - Semua personel ikut serta dalam pendidikan profesi berkelanjutan serta kegiatan pengembangan profesi yang memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawab yang diberikan
 - Personel yang terpilih untuk promosi kenaikan jabatan memiliki kualifikasi yang diperlukan untuk memenuhi tanggung jawab yang diberikan

- e. Kinerja penugasan
Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan standar mutu KAP itu sendiri
- f. Pemantauan
Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif

Menurut Indra Bastian (2018:54) Unsur unsur pengendalian mutu yang harus diterapkan oleh setiap KAP pada semua jenis jasa audit, attestasi dan konsultasi yang dibagi ke dalam 9 (sembilan) unsur adalah sebagai berikut :

- a. Independensi
Meyakinkan semua personel pada setiap tingkat organisasi harus mempertahankan independensi.
- b. Penugasan personel
Meyakinkan bahwa perikatan akan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk perikatan.
- c. Konsultasi
Meyakinkan bahwa personel akan memperoleh informasi memadai sesuai yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan, kompetensi, pertimbangan (judgement), dan wewenang memadai.
- d. Supervisi
Meyakinkan bahwa pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP
- e. Pemekerjaan (*hiring*)
Meyakinkan bahwa semua orang yang dipekerjakan memiliki karakteristik semestinya, sehingga memungkinkan mereka melakukan penugasan secara kompeten
- f. Pengembangan profesional
Meyakinkan bahwa setiap personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawabnya. Pendidikan profesional berkelanjutan dan pelatihan merupakan wahana bagi KAP untuk memberikan pengetahuan memadai bagi personelnnya untuk memenuhi tanggung jawab mereka dan untuk kemajuan karier mereka di KAP
- g. Promosi (*advancement*)
Meyakinkan bahwa semua personel yang terseleksi untuk promosi memiliki kualifikasi seperti yang diisyaratkan untuk tingkat tanggung jawab yang lebih tinggi.
- h. Penerimaan dan berkelanjutan klien
Menentukan apakah perikatan dari klien akan diterima atau dilanjutkan untuk meminimalkan kemungkinan terjadinya hubungan dengan klien yang

menajemennya tidak memiliki integritas berdasarkan pada prinsip pertimbangan kehati-hatian (*prudence*).

i. Inpeksi

Meyakinkan bahwa produser yang berhubungan dengan unsur-unsur lain pengendalian mutu telah diterapkan dengan efektif.

2.1.3 Profesionalisme Auditor

2.1.3.1 Pengertian Profesionalisme Auditor

Menurut Alvin A. Arens, E Mark S. Basley dan Randal J. Elder dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2017:105) definisi Profesionalisme Auditor yaitu:

“Profesionalisme Auditor merupakan tanggungjawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat, akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien serta rekan praktisi termasuk perilaku yang terhormat meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Menurut Sukrisno Agoes (2017:69) definisi profesionalisme auditor adalah:

“Profesionalisme auditor adalah memenuhi tanggung jawabnya dengan standar profesionalisme tertinggi, mencapai tingkat kinerja tertinggi, dengan orientasi kepada kepentingan publik.”

Menurut Danang Sunyoto (2014) definisi profesionalisme auditor adalah:

“Profesionalisme auditor berarti tanggung jawab untuk berperilaku yang lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepada dirinya dan lebih daripada memenuhi undang-undang dan peraturan pemerintah atau organisasi. Seorang akuntan publik mengakui tanggung jawab terhadap masyarakat, terhadap klien, dan rekan seprofesi, termasuk untuk berperilaku yang terhormat sekali pun ini berarti mengorbankan pribadi.”

Dari beberapa definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa Profesionalisme Auditor adalah ketika seorang auditor mampu bekerja tanpa

adanya tekanan dari berbagai pihak untuk mengerjakan tugasnya dan mampu menyelesaikan tugasnya dengan efektif dan efisien. Sikap profesionalisme auditor akan menghasikan pekerjaan yang berkualitas, karena dengan profesionalisme auditor kemampuan dalam melaksanakan audit secara maksimal serta melaksanakan pekerjaan dengan etika yang tinggi.

2.1.3.2 Ciri – Ciri Profesionalisme Auditor

Menurut Mulyadi (2015:156) seorang yang memiliki profesionalisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesional.

Profesionalisme auditor dibagi kedalam 4 (empat) komponen sebagai berikut :

1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati “piawai ideal”. Seorang yang memiliki profesionalisme auditor tinggi akan selalu berusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan piawai yang telah ia tetapkan. Ia akan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki piawai tersebut. Yang dimaksud “piawai ideal” adalah suatu perangkat perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.
2. Meningkatkan dan memelihara “imej profesional”
Profesionalisme auditor yang tinggi ditunjukkan oleh besarnya keinginan untuk selalu meningkatkan dan memelihara imej profesional melalui perwujudan perilaku profesional. Perwujudan dilakukan melalui berbagai cara misalnya penampilan, cara percakapan, penggunaan bahasa, sikap tubuh badan, sikap hidup harian, hubungan dengan individu lainnya.
3. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilan.
4. Mengejar kualitas dan cita-cita dalam profesi. Profesionalisme auditor ditandai dengan rasa bangga akan berprofesi yang diembannya, dalam hal ini akan muncul rasa percaya diri akan profesi tersebut.

2.1.3.3 Konsep Profesionalisme Auditor

Konsep profesionalisme auditor yang dikembangkan oleh Hall (1968) dalam Susanto et. al (2009:9) dalam Ratna Ningsih (2012:34) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme auditor dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku, terdapat 5 (lima) konsep profesionalisme auditor sebagai berikut :

1. Pengabdian pada profesi
Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme auditor dengan menggunakan pengetahuan dan kecakupan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sbagai tujuan , bukan hanya alat untuk mencapai tujuan.
2. Kewajiban sosial
Kewajiban sosial adalah penadangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
3. Kemandirian
Kemandirian dimaksudkan sebagai suau pandanganseseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain(pemerintah), klien, dan bukan anggota profesi. Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.
4. Keyakinan terhadap peraturan profesi
Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yag paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.
5. Hubungan dengan sesama profesi
Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui Ikatan Profesi ini para profesional membangun kesadaran profesionalisme auditor.

2.1.4 *Fee Audit*

2.1.4.1 Pengertian *Fee Audit*

Menurut Sukrisno Agoes (2017:74) definisi *fee* audit adalah:

“*fee* audit adalah imbalan yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit. Seorang auditor bekerja untuk mendapatkan imbalan atau upah yaitu berupa *fee* audit.”

Menurut Abdul Halim (2015: 38) definisi *fee* audit adalah :

“*fee* audit adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut.”

Syarat lain besarnya biaya audit tergantung antara lain resiko penugasan, kompleksitas jasa yang berikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya.

Berdasarkan IAPI pasal 5 (2016) setiap anggota yang bertindak sebagai pemimpin rekan dan rekan akuntan publik pada KAP harus menerapkan kebijakan dasar untuk menghitung besarnya imbalan jasa. Kebijakan yang mencakup :

1. Besarnya tarif imbalan jasa per jam untuk masing-masing tingkatan staf auditor
2. Kebijakan penentuan harga untuk melakukan penentuan harga yang berbeda pada tarif imbalan jasa standar, dan
3. Metode penentuan dari jumlah keseluruhan imbalan jasa yang ditagih kepada entitas yang dituangkan dalam suatu surat perikatan

Dari beberapa definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa *fee audit* adalah besaran biaya audit yang tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut.

Dengan adanya biaya audit atau *fee* audit maka seorang auditor akan termotivasi dalam melaksanakan audit, sehingga audit yang dihasilkan akan berkualitas.

2.1.4.2 Cara Penentuan *Fee* Audit

Menurut Abdul Halim (2015:108) *Fee audit* merupakan hal yang tidak kalah pentingnya di dalam penerimaan penugasan. Auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu penentuan *fee audit* perlu disepakati antara klien dengan auditor.

Ada beberapa cara dalam penentuan atau penetapan *fee audit*. Cara tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. 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 tiap tingkatan staf tentu dapat berbeda-beda.
- b. *Flat* atau kontrak bisnis
Pada cara ini *fee audit* dihitung sekaligus secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan. Yang penting pekerjaan terselesaikan sesuai dengan aturan atau perjanjian.
- c. Maksimum *fee* basis
Cara ini merupakan gabungan dari kedua cara di atas. Pertama kali tentukan tarif perjam kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ulur waktu sehingga menambah jam/waktu kerja.

2.1.4.3 Faktor Penentu Besarnya *Fee* Audit

Menurut Abdul Halim (2015:108-109) ada 4 (empat) 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. Karakteristik operasi, seperti jenis industri, jumlah lokasi perusahaan, jumlah lini produk, dan lain-lain.
4. Kegiatan eksternal auditor, seperti pengalaman, tingkat koordinasi dengan internal auditor, dan lain-lain.

2.1.4.4 Standar Penetapan *Fee Audit*

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. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan; dan
 - e. Basis penetapan *fee* yang sepakat
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 mnaraik dan memperthanakan staf yang kompeten dan berkeahlian
 - Imbalan lain diluar gaji
 - Beban overhead, termasuk yang berkiatan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan
 - Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*project chargeout time*) untuk staf profesional dan staf pendukung lain
 - Marjin laba yang pantas
 - c. Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan berdasarkan informasi di tas dapat ditetapkan untuk setiap staf atau utnuk setiap kelompk staf (junior, senior, suoervisor, manajer) dan partner

Berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia PP No.2/IAPI/III/2016 mengenai panduan penetapan imbal jasa (*fee*) audit adalah sebagai berikut :

➤ Prinsip dasar

1. Dalam menetapkan imbalan jasa audit, anggota harus mempertimbangkan :
 - a. Kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan
 - b. Waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit
 - c. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*)
 - d. Tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan
 - e. Tingkat kompleksitas pekerjaan
 - f. Jumlah personel dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan
 - g. Sistem pengendalian mutu kantor
 - h. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati
2. Imbalan jasa dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan dan banyaknya staf yang dilibatkan pada berbagai tingkatan atau sesuai dengan ruang lingkup dan kompleksitas penugasan, nilai jasa yang diberikan bagi klien atau bagi Kantor Akuntan Publik yang bersangkutan.
 - a. Dalam hal ini imbalan jasa tidak dikaitkan dengan banyaknya waktu pekerjaan, anggota harus menyampaikan Surat Perikatan (*Engagement Letter*) yang setidaknya memuat:
 - Tujuan lingkup pekerjaan serta pendekatan dan metologinya; dan
 - Basis penetapan dan besaran imbalan jasa (atau estimasi besaran imbalan jasa) serta cara dan/atau termin pembayarannya
 - b. Anggota agar selalu :
 - Memelihara dokumentasi lengkap mengenai proses perhitungan dan penentuan imbalan jasa; dan
 - Menjaga agar basis pengenaan imbalan jasa yang disepakati konsisten dengan praktik yang lazim berlaku
3. Sebelum perikatan disepakati, anggota sudah harus menjelaskan kepada klien, basis pengenaan imbalan jasa,

cara dan termin pembayaran, dan total imbalan jasa yang akan dikenakan.

4. Dalam hal ini kemungkinan besar imbalan jasa akan meningkat secara substansial di masa datang, klien harus sudah memberitahukan sebelumnya dan alasan kenaikan imbalan jasa
 5. Imbalan jasa atas pekerjaan pertama yang diberikan kepada klien tidak boleh di diskon sebagai imbalan jasa perkenakalan, dengan maksud untuk mengenakan imbalan jasa lebih tinggi atau pemberian jasa lainnya di masa datang.
 6. Anggota harus dapat menunjukkan bahwa pekerjaannya dilakukan secara profesional dan memenuhi persyaratan kualitas yang ditetapkan, dan memenuhi kebutuhan klien
 7. Anggota dimungkinkan untuk mengenakan imbalan jasa minimum sepanjang imbalan jasa tersebut menutupi biaya pokok jasa dan tidak mengurangi kecukupan prosedur dalam pelaksanaan audit sesuai SPAP dan Kode Etik.
 8. Anggota harus menerima imbalan jasa atas pekerjaan yang telah dilakukannya pada periode sebelumnya, sebelum memulai pekerjaan untuk periode berikutnya
 9. Anggota yang imbalan jasanya belum dibayar boleh menahan dokumen tertentu milik klien yang digunakan dalam pelaksanaan pekerjaannya, dan boleh menolak untuk meneruskan informasi yang dimilikinya kepada klien, pihak lain, atau auditor/akuntan penerus sebelum imbalan jasanya dibayar
 10. Anggota tidak diperkenankan menerima perikatan apabila klien belum membayar lunas kewajiban kepada auditor terdahulu.
- Penetapan Tarif Imbalan Jasa
11. Tarif imbalan jasa (charge out rate) harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing.
 12. Tarif imbalan jasa harus ditetapkan dengan memperhitungkan:
 - a. Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian
 - b. Imbalan lain diluar gaji
 - c. Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan akuntan publik beserta staf, serta riset dan pengembangan
 - d. Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*project charge-out time*) untuk akuntan publik, staf profesional dan staf pendukung
 - e. Marjin laba yang pantas

- Pencatatan waktu
 13. Pencatatan waktu yang memadai dengan menggunakan *time sheet* yang sesuai perlu dilakukan secara teratur untuk dapat menghitung imbalan 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
- Penagihan bertahap
 14. Praktik 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.

2.1.5. Kualitas Audit

2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit

Menurut Arens, et al. (2017:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Audit quality means how well an audit detects and reports material misstatements in financial statement. The detection aspects is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence.”

“Kualitas audit adalah kemampuan untuk mendeteksi dan melaporkan kesalahan yang bersifat material dalam laporan keuangan. Kemampuan mendeteksi kesalahan merupakan refleksi atau gambaran dari kompetensi auditor, sedangkan kemampuan melaporkan kesalahan berkaitan dengan etika atau integritas auditor yang diprosikan dengan independensi.”

Mathius Tandiontong (2016:73) definisi kualitas audit sebagai berikut:

“Kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien.”

Menurut Sukrisno Agoes (2017:2) definisi kualitas audit sebagai berikut:

“Kualitas audit ialah suatu pemeriksaan yang telah dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak 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.”

Berdasarkan definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa kualitas audit merupakan suatu proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit dan probalitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen.

2.1.5.2 Standar Kualitas Audit

Menurut Arens et al. dalam Amir Abadi Jusuf (2012:47) mendefinisikan standar kualitas audit sebagai berikut:

“Proses untuk memastikan bahwa standar *auditing* yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian mutu khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan.”

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) menyatakan bahwa standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu prosedur berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor umum juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Standar auditing yang berlaku umum menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011:150) meliputi:

1. Berdasarkan Proses Mengaudit.
 - a. Standar Umum

- b. Standar Pekerjaan Lapangan
- c. Standar Pelaporan
- 2. Berdasarkan Hasil Audit
 - a. Kemampuan menemukan kesalahan
 - b. Keberanian melaporkan kesalahan

Menurut SPAP (2011:150) indikator standar audit dari proses mengaudit

yang dibagi menjadi 3 (tiga) bagian sebagai berikut:

- a. Standar Umum
 1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
 1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang di audit.
- c. Standar Pelaporan
 1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
 4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi¹ bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.5.3 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Aldhizer et al (1995) dalam Nasrullah Djamil (2007:18) langkah langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. 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 semestisnya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan
3. 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.
4. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian mutu untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang dilakukan.
5. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

2.1.5.4 Aspek Kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan yang diambil. Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil.

Menurut Amrin Siregar (2015:233) dalam Mathius Tadionting aspek dari kualitas audit meliputi:

1. *Input Oriented*
Orientasi Masukan (*Input Oriented*) terdiri dari penugasan personel untuk melaksanakan pemeriksaan, konsultasi dan supervise.
2. *Process Oriented*
Process Oriented digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit, adapun hasil audit yang diobservasi yaitu laporan audit. orientasi proses (*Process Oriented*) terdiri dari kepatuhan pada standar audit dan pengendalian audit.
3. *Outcome Oriented*
Outcome Oriented digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Orientasi keluaran (*outcome oriented*) terdiri dari kualitas teknis dan jasa yang dihasilkan auditor. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien dan tidak lanjut atas rekomendasi audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori yang telah diuraikan di atas, maka terbentuklah kerangka pemikiran.

2.2.1 Pengaruh Pengendalian Mutu Audit terhadap Kualitas Audit

Menurut Arens, Alvin A. Elder, Randal J. Beasley & Hogan (2017:38) mengatakan bahwa *audit standards require each firm to establish quality control policies and procedures that can encourage the achievement of audit quality.*

Dalam definisi Arens, Alvin A. Elder, Randal J. Beasley & Hogan (2017:38) menjelaskan bahwa standar audit mengharuskan setiap perusahaan untuk menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian kualitas yang dapat mendorong tercapainya kualitas audit

Menurut IAPI (2011) mengatakan bahwa keberadaan sistem pengendalian mutu (SPM) mutlak dibutuhkan bagi Kantor Akuntan Publik dalam upaya menjaga sekaligus mengendalikan kualitas audt. Standar pengendalian mutu (SPM) memberikan panduan bagi kantor akuntan publik di dalam melaksanakan pengendalian kualitas jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar sebagaimana standar profesional akuntan publik yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.

Berdasarkan pembahasan di atas dapat disimpulkan bahwa keberadaan sistem pengendalian mutu sangat dibutuhkan bagi Kantor Akuntan Publik. Hal ini berarti semakin auditor mematuhi standar profesional akuntan publik, maka semakin baik kualitas audit yang di hasilkan

2.2.2 Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap Kualitas Audit

Arens, et. al (2012:78) yang diterjemahkan oleh Herman dan Tim Perti dalam Riko Julianto (2018:16) menyatakan bahwa alasan yang menyadari diperlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik akan berkualitas jasa yang diberikan prfoesi, terlepas dari yang dilakukan secara perorangan bagi akuntan publik penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasanya.

American Accounting Association (AAA, Financial Accounting Commite (2000) dalam Mathius Tandiontang (2016:75) menjelaskan bahwa profesionalisme merupakan salah satu yang bisa membuktikan kualitas audit. senada dengan De Angelo (1981) Menurut Ahmad Badjuri (2011:186) semakin auditor menyadari akan tanggung jawab profesionalnya maka kualitas audit akan terjamin dan terhindar dari tindakan manipulasi.

Menurut Badjuri & Kunci (2011) dalam Layli (2020:153) auditor yang dapat menyelesaikan semua pekerjaan dengan profesional, maka dapat dipastikan bahwa kualitas audit telah terjamin karena kualitas audit merupakan keluaran utama dari sifat profesionalisme.

Berdasarkan pernyataan di atas dapat di simpulkan bahwa jika auditor dapat menyadari akan tannggung jawab profesionalnya maka kualitas audit akan terjamin dan terhindar dari tindakan manipulasi sehingga dapat meyelesaikan klien, pemakai laporan keuangan atas kualitas audit.

2.2.3 Pengaruh *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit

Chrisdinawidanty et al., (2016) menyatakan semakin tinggi fee audit yang dibayarkan maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Auditor dengan fee audit yang tinggi akan memperluas prosedur audit yang dilakukan terhadap perusahaan klien. Dengan begitu kemungkinan yang ada pada laporan perusahaan klien dapat terdeteksi. Pendeteksian kecurangan ini dapat menecerminkan kualitas proses audit yang baik.

Arvyanti dan Budiyo (2019) menyatakan bahwa KAP yang menawarkan honorarium audit yang tinggi akan senantiasa meningkatkan kinerja dan kualitasnya dalam mengaudit laporan perusahaan klien karena demi menjaga kepuasan perusahaan klien.

Menurut Kurniasih & Rohman (2014) besarnya fee audit sejalan dengan besarnya risiko yang dihadapi auditor. Dimana risiko yang besar mengharuskan auditor bekerja lebih ekstra sehingga imbalan jasa yang akan ditagih kepada perusahaan klien juga semakin besar. Auditor dengan imbalan jasa yang tinggi akan memperluas prosedur auditnya sehingga kemungkinan salah saji dan kecurangan material dapat terdeteksi sehingga auditor dapat memberikan laporan audit yang berkualitas.

Berdasarkan pembahasan di atas dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi fee audit yang dibayarkan maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. KAP yang menawarkan honorarium audit yang tinggi akan senantiasa meningkatkan kinerja dan kualitasnya dalam mengaudit laporan perusahaan klien karena demi menjaga kepuasan perusahaan klien. Auditor dengan imbalan jasa yang tinggi akan memperluas prosedur auditnya sehingga kemungkinan salah saji dan kecurangan material dapat terdeteksi sehingga auditor dapat memberikan laporan audit yang berkualitas.

2.2.4 Pengaruh Pengendalian Mutu Audit, Profesionalisme Auditor dan *Fee Audit* Terhadap Kualitas Audit

Terdapat keterkaitan dalam variabel Pengendalian Mutu Audit, Profesionalisme Auditor dan *Fee Audit* Terhadap Kualitas Audit.

Dilihat dari hubungan Pengendalian mutu audit, Profesionalisme Auditor dan *Fee Audit* secara timbal balik tersebut, di sisi lain terdapat pengaruh Pengendalian mutu audit, Profesionalisme Auditor, dan *Fee Audit* terhadap Kualitas Audit dapat dipersepsikan bahwa seorang auditor yang memiliki profesionalisme tinggi harus memiliki tingkat kemampuan dan perilaku yang profesional, dimana tingkat kemampuan dalam hal ini adalah auditor harus melakukan pelatihan profesional dengan memiliki kemampuan seperti sistem pengendalian mutu audit yang berfungsi untuk membantu auditor dalam menjalankan tugasnya secara efektif dan efisien. *Fee* audit dapat berguna untuk meningkatkan kinerja dan kualitasnya dalam mengaudit laporan perusahaan klien karena demi menjaga kepuasan perusahaan klien.

2.2.5 Hasil Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

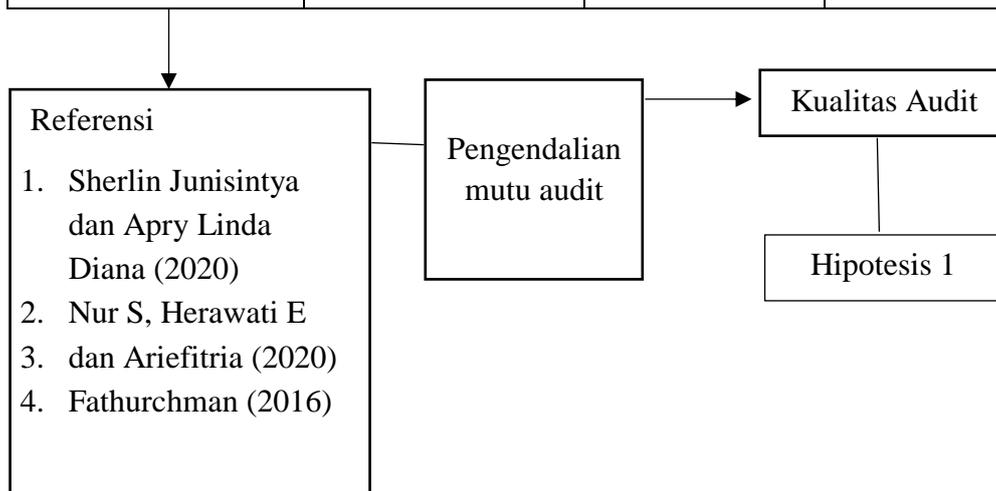
| No | Nama Peneliti/ Tahun | Judul Penelitian | Variabel yang diteliti | Hasil Penelitian | Persamaan dan Perbedaan Penelitian |
|----|---|---|--|---|---|
| 1 | Sherin Junisintya, Apriy Linda Diana (2020) | Pengaruh sistem pengendalian mutu internal dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit (Studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah DKI Jakarta) | Variabel dependen (Y): Kualitas Audit Variabel Independen (X): Sistem pengendalian mutu dan kompetensi auditor | Berdasarkan analisis penelitian dapat disimpulkan sistem pengendalian mutu dan kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit | Persamaan: - Variabel - Sistem pengendalian mutu - Variabel Kualitas Audit Perbedaan: - Kompetensi auditor |
| 2 | Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara (2020) | Sistem pengendalian mutu dan <i>audit situation</i> terhadap pemberian opini audit melalui <i>profesional scepticism</i> | Variabel dependen (Y): Ketepatan pemberian opini audit Variabel independen (X): Sistem pengendalian mutu, audit situation | Sistem pengendalian mutu berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini audit Audit situation berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit | Persamaan - Variabel pengendalian mutu Perbedaan : - Variabel audit situation - Variabel pemberian opini audit - Variable profesional scepticism |

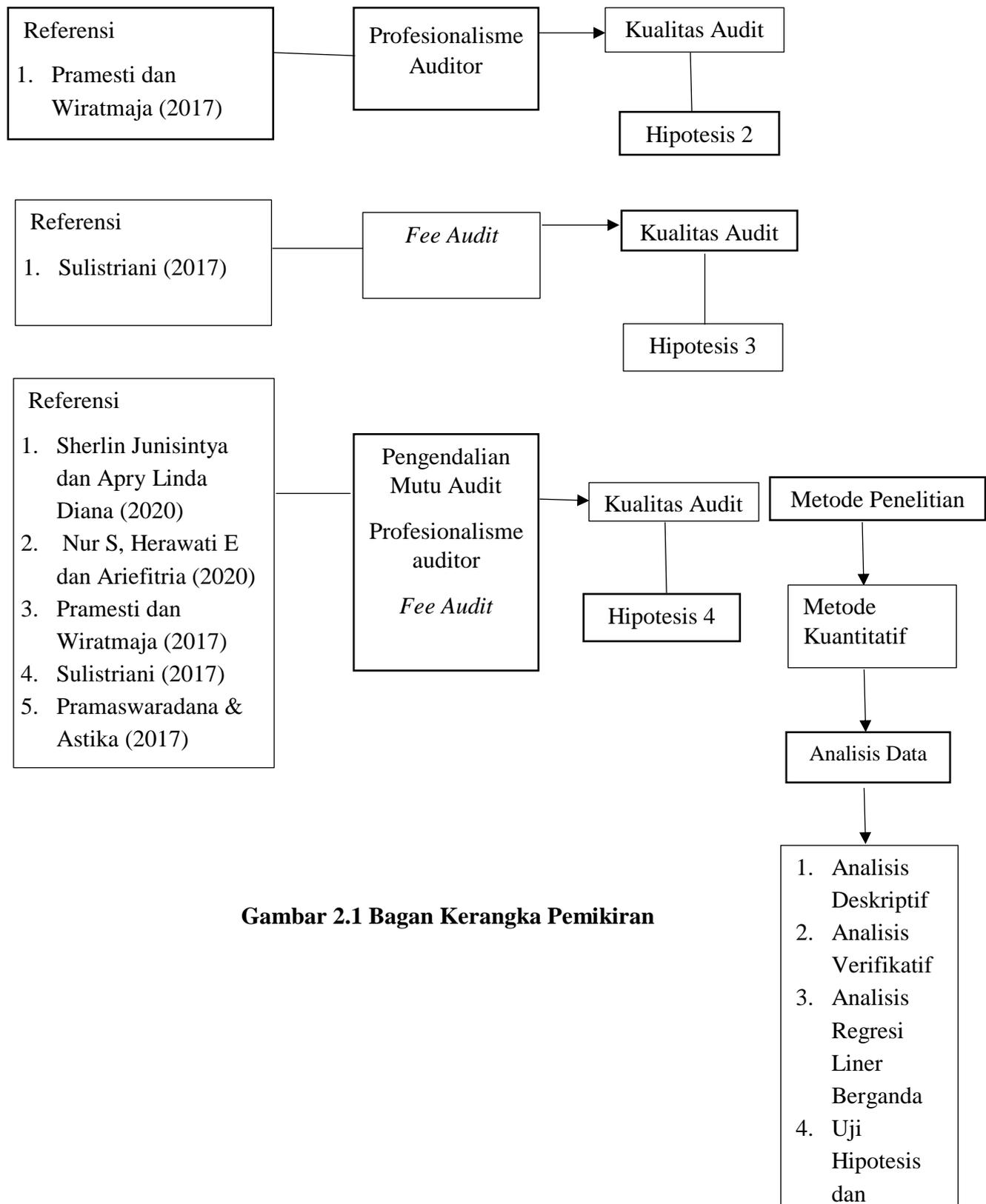
| | | | | | |
|---|--|--|--|---|--|
| | | | | <p>Sistem pengendalian mutu berpengaruh positif signifikan terhadap profesional scepticism</p> <p>Audit situation berpengaruh signifikan positif terhadap profesional scepticism</p> | |
| 3 | I Gusti Ayu Rahma Pramesti, I Dewa Nyoman Wiratmaja (2017) | Pengaruh <i>fee</i> audit profesionalisme pada kualitas audit dengan kepuasan kerja sebagai pemediasi (Studi empiris pada kantor akuntan publik di bali) | <p>Variabel dependen (Y): Kualitas audit</p> <p>Variabel Independen (X): <i>Fee</i> audit ,profesionalisme, kepuasan kerja sebagai pemediasi</p> | <p>Berdasarkan analisis penelitian dapat disimpulkan <i>fee</i> audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit</p> <p>Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit</p> <p>Kepuasan kerja auditor sebagai pemediasi pengaruh positif <i>fee audit</i> terhadap kualitas audit</p> <p>Kepuasan kerja auditor sebagai pemediasi pengaruh positif profesionalisme auditor terhadap kualitas audit</p> | <p>Persamaan:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variabel <i>fee</i> audit - Variabel profesionalisme auditor - Variabel kualitas audit <p>Perbedaan:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variabel Kepuasan kerja sebagai pemediasi |

| | | | | | |
|---|--|--|---|--|---|
| 4 | Bella Dwi Sulistriani (2017) | Pengaruh kompetensi, etika dan independensi, serta <i>fee</i> audit terhadap kualitas audit | <p>Variabel dependen (Y): Kualitas audit</p> <p>Variabel independen (X): Kompetensi, etika dan independensi, serta <i>fee</i> audit</p> | Berdasarkan analisis penelitian dapat disimpulkan kompetensi, etika dan independensi, serta <i>fee</i> audit terhadap kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit | <p>Persamaan</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variabel <i>fee</i> audit - Variabel kualitas audit <p>Perbedaan:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variabel kompetensi - Variabel etika dan independensi - Variabel <i>fee</i> audit |
| 5 | I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika (2017) | Pengaruh audit tenure, audit <i>fee</i> , rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi pada kualitas audit | <p>Variabel dependen (Y): Kualitas audit</p> <p>Variabel independen (X): Audit tenure, audit <i>fee</i>, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi pada kualitas audit</p> | <p>Audit tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit</p> <p>Audit <i>fee</i>, rotasi auditor, spesialisasi auditor dan umur publikasi terhadap kualitas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit</p> | <p>Persamaan</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variabel audit <i>fee</i> - Variabel kualitas audit <p>Perbedaan</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variabel rotasi auditor - Variabel spesialisasi auditor <p>Variabel umur publikasi</p> |

2.2.6 Bagan Kerangka Pemikiran

| Landasan Teori | | | |
|---|---|--|---|
| Pengendalian Mutu Audit | Profesionalisme Auditor | <i>Fee Audit</i> | Kualitas Audit |
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Standar Audit 220 2. Alvin A. Arens, E Mark S. Basley dan Randal J. Elder (2014:45) 3. SPAP (2011) dalam SPM seksi 100 No. 03 4. SPAP (2011) dalam SPM seksi 100 No. 03 | <ol style="list-style-type: none"> 1. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Basley (2015:105) 2. Sukrisno Agoes (2017:69) 3. Danang Sunyoto (2014) 4. Hall dalam Susanto et. al (2009:9) dalam Ratna Ningsih (2012:34) | <ol style="list-style-type: none"> 1. Sukrisno Agoes (2017:74) 2. Abdul Halim (2015: 38) 3. IAPI pasal 5 (2016) 4. Abdul Halim (2015:108) 5. Abdul Halim (2015:108-109) | <ol style="list-style-type: none"> 1. Rendal J.Elder, etc dalam Amir Abadi (2011:47) 2. Mulyadi (2013:5) 3. Arens et al. Dalam Amir Abadi Jusuf (2012:47) 4. Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) 5. Aldhizer et al (1995) dalam Nasrullah Djamil (2007:18) 6. Amrin Siregar (2015:233) dalam Mathius Tadionting |





Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pemikiran

Tabel 2.2

Perbedaan Penelitian Terdahulu dengan Penelitian Penulis

| Peneliti | Tahun | Pengendalian mutu audit | Profesionalisme auditor | Fee audit | Audit situation | Audit tenure | Rotasi audotor | Kepuasan kerja sebagai pemediasi | Spesialisasi auditor | Etika dan independensi | Umur publikasi | Kompetensi auditor | Pemberian opini audit | Kualitas audit |
|--|-------|-------------------------|-------------------------|-----------|-----------------|--------------|----------------|----------------------------------|----------------------|------------------------|----------------|--------------------|-----------------------|----------------|
| I Gusti Ayu Rahma Pramesti, I Dewa Nyoman Wiratmaja | 2017 | - | √ | √ | - | - | - | √ | | - | - | - | - | √ |
| Bella Dwi Sulistriani | 2017 | - | - | √ | - | - | - | - | - | √ | | √ | - | √ |
| I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika | 2017 | - | - | √ | - | √ | √ | - | √ | - | √ | - | - | √ |
| Sherlin Junisintya dan Apry Linda Diana | 2020 | √ | - | - | - | - | - | - | - | - | - | √ | - | √ |
| Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara | 2020 | √ | - | - | √ | - | - | - | - | - | - | - | √ | - |
| Rina Farida | 2022 | √ | √ | √ | - | - | - | - | - | - | - | - | - | √ |

Keterangan: Tanda √ = Diteliti

Tanda - = Tidak Diteliti

Berdasarkan tabel di atas dapat diinterpretasikan terdapat persamaan dan perbedaan antara hasil penelitian terdahulu dengan penelitian penulis diantaranya.

Pada penelitian Sherlin Junisintya dan Apriy Linda Diana yang berjudul pengaruh sistem pengendalian mutu internal dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit terdapat persamaan antara penelitian penulis yaitu pada variabel pengendalian mutu audit dan memiliki perbedaan yaitu tempat penelitian, tahun penelitian dan beberapa variabel. Pada penelitian ini penulis melakukan penelitian pada kantor akuntan publik di kota Bandung dan penelitian penulis hanya menggunakan pengendalian mutu sebagai variabel independen sedangkan penelitian Sherlin Junisintya dan Apriy Linda Diana melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) Jakarta. Pada penelitian Sherlin Junisintya dan Apriy Linda Diana menggunakan variabel kompetensi auditor untuk tahun penelitian pada Sherlin Junisintya dan Apriy Linda Diana pada tahun 2020 sedangkan penulis pada tahun 2022.

Pada penelitian Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Ariefiara yang berjudul Sistem pengendalian mutu dan *audit situation* terhadap pemberian opini audit melalui *professional scepticism* terdapat persamaan antara penelitian penulis yaitu pada variabel pengendalian mutu audit dan memiliki perbedaan yaitu tempat penelitian, tahun penelitian dan beberapa variabel. Pada penelitian ini penulis melakukan penelitian pada kantor akuntan publik di kota Bandung dan penelitian penulis hanya menggunakan pengendalian mutu sebagai variabel independen sedangkan penelitian Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna

Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) jakarta selatan. Pada penelitian Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara menggunakan variabel *audit situation*, pemberian opini dan *professional scepticism* untuk tahun penelitian pada Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara pada tahun 2020 sedangkan penulis pada tahun 2022.

Pada penelitian I Gusti Ayu Rahma Pramesti, I Dewa Nyoman Wiratmaja yang berjudul Pengaruh *fee* audit, profesionalisme pada kualitas audit dengan kepuasan kerja sebagai pemediasi terdapat persamaan antara penelitian penulis yaitu variabel *fee* audit dan profesionalisme. Dan memiliki perbedaan yaitu tempat penelitian, tahun penelitian dan beberapa variabel. Pada penelitian ini penulis melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) di kota bandung dan penelitian penulis hanya menggunakan *fee* audit dan profesionalisme sebagai variabel independen sedangkan pada penelitian I Gusti Ayu Rahma Pramesti, I Dewa Nyoman Wiratmaja melakukan pada kantor akuntan publik (KAP) di bali. Pada penelitian I Gusti Ayu Rahma Pramesti, I Dewa Nyoman Wiratmaja menggunakan variabel kepuasan kerja sebagai pemediasi. Untuk tahun penelitian pada I Gusti Ayu Rahma Pramesti, I Dewa Nyoman Wiratmaja pada tahun 2017 sedangkan penulis pada tahun 2022.

Pada penelitian Bella Dwi Sulistriani Pengaruh kompetensi, etika dan independensi ,serta *fee* audit terhadap kualitas audit terdapat persamaan antara penelitian penulis yaitu pada variabel *fee* audit. dan memiliki perbedaan yaitu tempat penelitian, tahun penelitian dan beberapa variabel. Pada penelitian ini

penulis melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) di kota bandung dan penelitian penulis hanya menggunakan fee audit sebagai variabel independen sedangkan pada penelitian Bella Dwi Sulistriani melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) di surabaya. Pada penelitian Bella Dwi Sulistriani menggunakan variabel kompetensi, etika dan independensi. Untuk tahun penelitian pada Bella Dwi Sulistriani pada tahun 2017 sedangkan penulis pada tahun 2022.

Pada penelitian I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika yang berjudul Pengaruh audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi pada kualitas audit terdapat persamaan antara penelitian penulis yaitu variabel audit fee. Dan memiliki perbedaan yaitu tempat penelitian, tahun penelitian dan beberapa variabel. Pada penelitian ini penulis melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) di kota bandung dan penelitian penulis hanya menggunakan audit fee sebagai variabel independen sedangkan pada penelitian I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) di bali. Pada penelitian I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika menggunakan variabel audit tenure, rotasi auditor, spesialisasi auditor dan umur publikasi. Untuk tahun penelitian I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika pada tahun 2017 sedangkan penulis melakukan penelitian pada tahun 2022.

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:64) definisi hipotesis sebagai berikut:

“jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan didasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperbolehkan

melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap masalah penelitian, belum jawaban yang empiris”

Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis yang sesuai dengan judul penelitian “Pengaruh Pengendalian Mutu Audit, Profesionalisme Auditor Dan *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit yaitu :

Hipotesis 1 : Terdapat Pengaruh Positif Pengendalian Mutu Audit terhadap
Kualitas Audit

Hipotesis 2 : Terdapat Pengaruh Positif Profesionalisme Auditor terhadap
Kualitas Audit

Hipotesis 3 : Terdapat Pengaruh Positif *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit

Hipotesis 4: Terdapat Pengaruh Pengendalian Mutu Audit, Profesionalisme Auditor
dan *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit