

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Kajian Teori**

##### **2.1.1 *Theory Agency***

Menurut Scott (2019:358), teori keagenan merupakan cabang dari gametheory yang mempelajari skema dari kontrak untuk memotivasi agen yang rasional untuk bertindak sesuai keinginan dari principal. Hubungan agensi ada ketika salah satu pihak (principal) menyewa pihak lain (agent) untuk melaksanakan jasa dan dalam hal tersebut, principal mendelegasikan wewenang kepada agen untuk membuat keputusan.

Dalam praktiknya, masing-masing pihak hanya termotivasi untuk memenuhi keuntungan sendiri. Dengan adanya perbedaan kepentingan dalam satu perusahaan, hal inilah yang menyebabkan terjadinya konflik, konflik ini disebut dengan konflik keagenan. Suryandari dan Kholipah, (2019) menyatakan bahwa dibutuhkan pihak ketiga yang mampu menjembatani kepentingan kedua belah pihak yaitu auditor independent.

##### **2.1.2 Audit**

###### **2.1.2.1 Pengertian Audit**

Menurut Mulyadi (2016:8) audit adalah sebagai berikut : adalah 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 penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan, ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, audit adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Menurut Al Haryono Jusup (2018: 11) audit adalah sebagai berikut: Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Pengertian Audit di atas dapat disimpulkan bahwa audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

#### **2.1.2.2 Jenis Audit**

Hery (2018:12), mengungkapkan jenis-jenis audit adalah sebagai berikut:

1. **Audit keuangan**

Dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Laporan keuangan yang diaudit biasanya meliputi laporan posisi keuangan dan laporan arus kas termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelasan lainnya.

2. **Audit Pengendalian Internal**

Untuk memberikan pendapat mengenai efektivitas pengendalian internal yang diterapkan klien. Karena tujuan dan tugas yang ada dalam pelaksanaan audit pengendalian internal dan audit laporan keuangan saling terkait, maka standar audit untuk perusahaan publik mengharuskan audit terpadu atas pengendalian internal dan laporan keuangan.

3. **Audit Ketaatan**

Dilakukan untuk menentukan sejauh mana aturan, kebijakan, hukum, perjanjian atau peraturan pemerintah telah ditaati oleh entitas yang diaudit.

4. **Audit Operasional**

Dilakukan untuk mereview (secara sistematis) sebagian atau seluruh kegiatan organisasi dalam rangka mengevaluasi apakah sumber daya yang tersedia telah digunakan secara efektif dan efisien. Hasil akhir dari audit operasional

adalah berupa rekomendasi kepada manajemen terkait perbaikan operasi. Jenis audit ini juga sering disebut audit kinerja atau audit manajemen

#### 5. Audit Forensik

Dilakukan untuk mendeteksi atau mencegah aktivitas keuangan. Penggunaan auditor untuk melakukan audit forensik telah meningkat secara signifikan dalam beberapa tahun terakhir.

#### 2.1.2.3 Opini Audit

Dalam International Standards on Auditing menjelaskan terdapat 2 situasi dalam merumuskan pemberian opini oleh auditor yaitu

##### 1) Opini yang tidak dimodifikasi

Laporan auditor yang tidak dimodifikasi atau opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Opini wajar tanpa pengecualian dapat diberikan auditor apabila audit telah sesuai standar akuntansi keuangan (PSAK) dan tidak terdapat kondisi atau keadaan tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan. (Halim, 2019:77). Menurut ISA 700.35 dan 700.36 dalam Tuannakotta (2019:501). Ketika memberikan pendapat yang tidak dimodifikasi atas laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian wajar, pendapat auditor ditetapkan oleh keputusan undang-undang menggunakan frasa yang dipandang ekuivalen.

##### 2) Terdapat 3 jenis modifikasi opini, yakni pendapat dengan pengecualian (*qualified opinion*), pendapat tidak wajar (*adverse opinion*), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*).

a) Pendapat wajar dengan pengecualian adalah suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar tapi ada pembatasan lingkup audit (Islahuzzaman, 2018:314).

b) Pendapat tidak wajar adalah suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar dengan PSAK (Islahuzzaman, 2018:314)

c) Pernyataan tidak memberikan pendapat diberikan apabila auditor yakin bahwa terdapat penyimpangan yang material dari prinsip akuntansi

yang berterima umum (PSAK), serta ia tidak diperkenankan mencantumkan paragraph lingkup audit apabila ia menyatakan untuk memberikan pendapat (Halim, 2019:565)

### **2.1.3 Jasa-jasa yang diberikan Kantor Akuntan Publik**

Menurut UU No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang. (Vincent Louis & Jonathan Theodore Kesuma, 2020). Jasa Assurance merupakan jasa profesional independen yang bertujuan untuk meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan yang digunakan untuk memperoleh informasi yang andal dan relevan sebagai bahan untuk pengambilan keputusan.

Profesi Akuntan Publik menyediakan jasa assurance mengenai informasi laporan keuangan historis kepada masyarakat yang dikenal dengan jasa audit. (Desi Khoiriyah 2019:8).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, mengatur kegiatan KAP dalam memberikan jasa asurans, yang meliputi:

- a) Jasa audit atas informasi keuangan historis
- b) Jasa reviu atas informasi keuangan historis
- c) Jasa asurans lainnya.

Mencangkup jasa-jasa yang dapat diberikan Akuntan Publik, Undang-Undang menjelaskan sebagai berikut:

- a) Audit merupakan jasa yang diberikan oleh akuntan publik untuk menilai seberapa wajar atau seberapa layak penyajian laporan keuangan yang dibuat oleh klien dengan mengacu pada prinsip akuntansi yang berlaku.
- b) Jasa Reviu merupakan jasa penilaian atas pembukuan dan catatan klien berdasarkan hasil dari *analytical test*, prosedur analitis tertentu (seperti perbandingan terhadap pembukuan dan pencatatan tahun-tahun sebelumnya), serta perhitungan rasio-rasio keuangan tertentu.
- c) Jasa asurans lainnya adalah perikatan ausrans selain jasa audit atau reviu atas informasi keuangan historis. Yang termasuk jasa asurans lainnya perikatan

asurans untuk melakukan evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektivitas pengendalian internal, pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, dan penerbitan comfort letter untuk penawaran umum.

Keuangan entitas yang diaudit terdiri atas laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan arus kas, dan catatan laporan keuangan merupakan pokok tugas dan informasi pokok dalam penugasan audit. Pokok tugas ini mencerminkan posisi keuangan, kinerja keuangan, dan perubahan arus kas dari entitas tersebut pada suatu tanggal neraca dan untuk suatu periode (dalam hal laporan laba-rugi dan laporan arus kas). (Tuannakotta, 2019: 9)

Halim (2019: 21) menyebutkan bahwa jasa non asurans yang dapat diberikan oleh kantor akuntan public yaitu jasa akuntansi, pajak, dan jasa konsultasi manajemen.

- a) Jasa Akuntansi dan Pembukuan. Banyak perusahaan kecil dengan staf akuntansi terbatas menyerahkan pembuatan laporan keuangannya kepada KAP, atau melakukan tugas-tugas pembukuan.
- b) Jasa perpajakan . Kantor Akuntan Publik membantu klien menyusun Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT) untuk PPh, Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM), dll.
- c) Jasa Konsultasi Manajemen KAP membantu klien meningkatkan efektifitas operasinya, meliputi pemberian rekomendasi dan sejumlah saran mengenai pembenahan system skuntansi, pemanfaatan instalasi computer, ikut serta menyusun strategi pemasaran, dll.

#### **2.1.4 Independensi**

Menurut Supriyono (2020) dalam melaksanakan pemeriksaan akuntan, akuntan publik memperoleh kepercayaan diri dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Oleh karena itu, dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa harus bersikap independen terhadap kepentingan klien, para pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri.

Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi akuntan publik untuk memulai kewajiban informasi yang disajikan oleh manajemen kepada pemakai informasi juga diperlukan oleh akuntan publik untuk memperoleh kepercayaan dari klien dan masyarakat, khususnya para pemakai laporan keuangan, yang dimana diperoleh agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Oleh karena itu jika akuntan publik tidak independen maka pendapat yang dia berikan tidak mempunyai arti atau tidak mempunyai nilai. Karena Independensi merupakan martabat penting akuntan publik yang secara berkesinambungan perlu dipertahankan.

Oleh karena itu, dalam menjalankan tugas auditnya, seorang auditor tidak hanya dituntut untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi dia tidak independen, maka pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Lebih lanjut independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien, yang mana hal ini telah dinyatakan dalam keputusan Menteri Keuangan RI no. 423/KMK.02/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam keputusan tersebut dinyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama lima tahun buku berturut-turut dan oleh akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Banyak definisi mengenai independensi telah dikemukakan oleh para pakar akuntansi. Umumnya definisi-definisi tersebut berbeda satu dengan yang lain dan perbedaan itu disebabkan oleh perbedaan sudut pandang masing-masing pakar yang pada gilirannya mengakibatkan perbedaan cakupan makna independensi.

Menurut Scott et al (2017) dalam Meutia (2018) auditor independen seharusnya dapat menjadi pelindung terhadap praktek-praktek akuntansi, karena auditor tidak hanya dianggap memiliki pengetahuan yang mendalam di bidang akuntansi tetapi juga dapat berhubungan dengan komite audit dan dewan direksi yang bertanggung jawab untuk memeriksa dengan teliti para pembuat keputusan di perusahaan.

Dalam aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (2015) disebutkan bahwa dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*). Selain itu benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan pertimbangannya kepada pihak lain.

Menurut Sihotang (2020:200) terdapat tiga aspek independensi diantaranya yang dimiliki auditor yang digunakan adalah *Independece Infact* (Independensi senyatanya), *Independence In Appearance* (Independensi dalam Penampilan), *Independence In Competence* (Independensi dari keahlian) yaitu sebagai berikut :

- a) Independensi senyatanya (*Independece Infact*)  
Adalah auditor benar benar tidak mempunyai kepentingan ekonomis dalam perusahaan dilihat dari keadaan yang sebenarnya, misalnya apakah dia sebagai Direktur, Komisaris, Persero, atau orang yang mempunyai hubungankeluarga denga pihak itu semua.
- b) Independensi dalam Penampilan (*Independence In Appearance*)  
Adalah kebebasan yang dituntut bukan saja dari fakta yang ada, tetapi juga harus bebas dari kepentingan yang kelihatannya cenderung dimilikinya dalam perusahaan tersebut. Independensi dalam penampilan dedefinisikan juga adalah pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
- c) Independensi dari keahlian (*Independence In Competence*)  
Adalah independensi dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensinya atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya. Auditor yang awam dalam *electronic* data Processing System tidak memenuhi independensi keahlian bila ia mengaudit perusahaan yang pengolahan datanya menggunakan sistem informasi akuntansi terkomputerisasi .

Faktor-faktor yang mengganggu independensi auditor, Mulyadi (2018:27) antara lain:

1. Pemberian jasa konsultasi pada klien  
Memberikan jasa konsultasi pada klien yang diaudit dapat meningkatkan resiko rusaknya independensi auditor yang lebih besar.
2. Persaingan antar kantor akuntan public  
Persaingan yang tajam dapat mengakibatkan solidaritas professional yang rendah, hal ini di sebab kan karena kantor akuntan publik khawatir akan mencari kantor akuntan publik lainnya yang dapat mengeluarkan opini sesuai dengan yang diinginkan klien.
3. Ukuran kantor akuntan publik  
Penggolongan ukuran besar kecilnya kantor akuntan publik sesuai dengan AICPA dikatakan besar jika kantor akuntan publik tersebut telah melaksanakan audit pada perusahaan go-public. Dikatakan kecil jika kantor akuntan publik tersebut belum melakukan audit pada perusahaan go-public.

Pada penelitian Harjanto (2018:27), independensi dapat diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut :

1. Lama Hubungan Dengan Klien (Audit Tenure)  
Di Indonesia, masalah audit tenure atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Bahwa keputusan tersebut dinyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama lima tahun buku berturut-turut dan oleh akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen Elfarini, 2017. Adapun penjelasan perbedaan beberapa penelitian hasil penelitian terdahulu dinyatakan sebagai berikut : “Penugasan audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovasi,



dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien“ Elfarini, 2017.

2. Tekanan dari Klien dimana auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien Media akuntansi, 2014. Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya Elfarini, 2017. Harhinto 2014 berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada kondisi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Klien dapat dengan mudah mengganti auditor KAP jika auditor tersebut tidak bersedia memenuhi keinginannya. Sementara auditor membutuhkan fee untuk memenuhi kebutuhannya. Sehingga akan lebih mudah dan murah bagi klien untuk mengganti auditornya dibandingkan bagi auditor untuk mendapatkan sumber fee tambahan atau alternatif sumber fee lain Elfarini, 2017. Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien Harhinto, 2014. Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan fee audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif kecil. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit Elfarini, 2017. Berdasarkan uraian di atas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik di mata manajemen maupun di mata pemakai laporan keuangan. Selain itu pemakai laporan keuangan menaruh

kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan.

3. Jasa Non Audit Dalam Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 Adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang didalamnya tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jenis jasa assurance yang dihasilkan oleh akuntan publik adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, jasa konsultasi diatur dalam standar jasa konsultasi. Jasa konsultasi meliputi : jasa implementasi, jasa transaksi, jasa penyedia staf dan jasa pendukung lainnya serta jasa produk.

### **2.1.5 Etika**

Suraida (2015) menjelaskan Etika adalah sikap kritis setiap pribadi atau kelompok masyarakat dalam merealisasikan moralitas, dan etika menghibau orang untuk bertindak sesuai dengan moralitas. Moral dan etika memang mempunyai fungsi yang sama yaitu memberikan orientasi bagaimana dan kemana kita harus melangkah dalam hidup ini. Moralitas memberikan manusia aturan atau petunjuk konkrit tentang bagaimana harus hidup, bertindak dalam hidup sebagai manusia yang baik dan menghindari perilaku tidak baik, sedangkan etika berbicara mengenai nilai dan norma moral yang menentukan perilaku manusia dalam hidupnya.

Agoes dan Hoesada (2019) menyatakan bahwa dalam etika profesi terdapat estetika dan tata krama audit, sopan santun profesional. seperti komunikasi dengan auditor terdahulu dan auditor internal, pilihan bahasa pelaporan indikasi kecurangan atau unsur pelanggaran hukum oleh auditee, tata krama pertemuan akhir audit lapangan dan diskusi semua menuju kesimpulan audit.

Menurut Faisal (2014) dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesionalnya sebagaimana diatur dalam independen tersebut harus meliputi independen secara fakta atau penampilan, hal ini berdasarkan Aturan etika kompartemen akuntan publik dalam standar profesional akuntan publik berdasarkan pasal 101 tentang independensi.

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

Prinsip dasar etika profesi yang harus ditaati setiap praktisi menurut IAI adalah (1) prinsip integritas, (2) prinsip objektivitas, (3) prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (professional competence and due care), (4) prinsip kerahasiaan, (5) prinsip perilaku profesional.

Menurut Sukrisno Agoes (2017 : 70). (1) Tanggung jawab profesi, (2) Kepentingan Umum (publik), (3) Integritas, (4) Objektivitas, (5) Kompetensi dan kehati-hatian Profesional, (6) Kerahasiaan, (7) Perilaku Profesional, (8) Standar Teknis

## **2.1.6 Sistem Pengendalian Mutu Audit**

### **2.1.6.1 Pengertian Sistem 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 personelnnya 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 lingkungannya. 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.

#### **2.1.6.2 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. Pemkerjaan (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

meminimumkan 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.

## **2.1.7 Kualitas Audit**

### **2.1.7.1 Pengertian Kualitas Audit**

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

“Audit quality means how tel an audit detects and repoert material misstaments in financial statement. The detection aspects is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particulary indepedence.”

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

Mathius Tandiontong (2019:73) 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 buktibukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Berdasarkan definisi di atas dapat diinterprestasikan 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.

#### **2.1.7.2 Faktor yang menentukan Kualitas Audit**

Berikut ini merupakan indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit menurut Krisna (2018)

- 1) Melaporkan semua kesalahan klien Auditor mendapati dan melaporkan apabila terkandung ketidakwajaran dalam laporan keuangan tanpa dipengaruhi oleh hal-hal lainnya
- 2) Pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien Auditor yang mempunyai wawasan yang baik terkait dengan sistem akuntansi kliennya, sehingga akan lebih mudah untuk melakukan audit, karena sudah mengetahui informasi yang dapat menyampaikan kemudahan dalam mendeteksi dalam saji laporan keuangan klien.
- 3) Tanggung jawab yang kuat dalam menyelesaikan kualitas audit Auditor harus memiliki sifat tanggung jawab yang kuat terhadap kualitas audit.
- 4) Berpedoman terhadap prinsip audit dan prinsip akuntansi dalam melaksanakan pekerjaan lapangan. Auditor harus bepedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi, menyelusuri prosedur audit.
- 5) Tidak gampang percaya atas pernyataan klien Auditor tidak dapat percaya begitu saja dengan pernyataan yang telah diberikan oleh klien, auditor harus mencari bukti terlebih dahulu terkait dengan kebenaran yang dapat mendukung pernyataan tersebut.
- 6) Bersikap hati-hati dalam mengambil keputusan Auditor harus bersikap hati-hati dalam mengambil suatu keputusan.

#### **2.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian yang dilakukan oleh Hastuti (2019) dalam penelitian sebelumnya mengenai kualitas audit yang ditinjau dari kompetensi dan independensi Akuntan Publik menjelaskan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari kompetensi terhadap kualitas audit akuntan publik. Kompetensi merupakan indikator penentu kualitas audit sebagai seorang akuntan publik.



Sehingga apabila para akuntan ingin meningkatkan kualitas audit mereka, maka perlu memperhatikan kompetensi mereka dalam pelaksanaan audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Hastuti (2017) dalam penelitian sebelumnya yang meneliti tentang Faktor - faktor yang mempengaruhi kualitas audit juga memasukan kompetensi sebagai salah satu variabel faktor kualitas audit. Penelitian ini menggunakan studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Dalam penelitian ini dinyatakan adanya pengaruh positif antara kompetensi terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Agoes (2014) dalam penelitiannya sebelumnya yang menggunakan variabel pengaruh kode etik, standar profesional akuntan publik sebagai pengendalian mutu terhadap mutu auditing di Indonesia. penelitian ini berdasarkan dengan praktik auditing yang terjadi di Indonesia. dalam penelitian ini mengemukakan bahwa etika Komptemen Akuntan Publik memiliki pengaruh yang cukup besar dan signifikan terhadap mutu auditing.

Penelitian yang dilakukan oleh Menurut Rosnidah (2015) dalam penelitiannya mengenai kualitas audit dari refleksi hasil penelitian empiris. Penelitian ini dilakukan berdasarkan dengan riset atau survey. Dalam penelitian ini peneliti sebelumnya memasukan etika sebagai salah satu variabel penelitiannya dan hasil penelitiannya menyebutkan bahwa adanya pengaruh yang signifikan antara etika terhadap kualitas audit. Herawati dan Yulius (2016) dalam Rosnidah (2018) menyatakan adanya pengaruh etika profesi terhadap pertimbangan materialitas, yang berarti seorang auditor yang patuh terhadap etika yang ditetapkan maka akan menghasilkan pertimbangan tingkat materialitas yang semakin baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Hartadi (2019) melakukan penelitian terhadap kualitas audit di Bursa Efek Jakarta dengan menggunakan variabel Fee audit, Rotasi KAP, dan Reputasi auditor. Hasil penelitian Hartadi (2019) adalah terdapat pengaruh yang signifikan antara Fee audit terhadap kualitas audit. Penelitian ini data audit dari laporan keuangan auditan dari perusahaan manufaktur di Bursa efek Jakarta tahun 20014-2020, masing-masing tahun diambil 40 kapitalisasi tertinggi. Abdulet al .(2016) dalam Hartadi (2019) menemukan bukti bahwa fee memang secara signifikan mempengaruhi kualitas audit.

Pada penelitian Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara yang berjudul Sistem pengendalian mutu dan audit situation terhadap pemberian opini audit melalui profesional 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 profesional scepticism untuk tahun penelitian pada Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara pada tahun 2020 sedangkan penulis pada tahun 2022.

Pada penelitian Sherlin Junisintya dan Apry 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 variable independen sedangkan penelitain Sherlin Junisintya dan Apry Linda Diana melakukan penelitian pada kantor akuntan publik (KAP) jakarta. Pada penelitian Sherlin Junisintya dan Apry Linda Diana menggunakan variabel kompetensi auditor untuk tahun penelitian pada Sherlin Junisintya dan Apry Linda Diana pada tahun 2020 sedangkan penulis pada tahun 2022.

### **2.3 Hubungan antar variabel penelitian**

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

#### **a. Hubungan Independensi terhadap Kualitas Audit**

Penelitian Saputra dan Susanto (2020:32), Wirasuasti et al (2018:57), Tugiman (2017:27), Susilawati dan Atmawinata (2018:190) menemukan bahwa independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Pratistha dan Widhiyani (2018:426) memperlihatkan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Dengan adanya independensi pada diri auditor maka dalam pengambilan keputusan dalam tugas auditor tidak berpengaruh oleh siapapun dengan begitu maka kualitas audit akan meningkat. Seorang auditor mempunyai sikap independen yang tinggi, maka kualitas audit yang dihasilkan akan baik. Hasil audit akan dibuat berdasarkan temuan-temuan yang diperoleh dan dikumpulkan tanpa terpengaruh oleh pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan.

Penelitian Fearnley dan Page (2015 : 7) dalam Hussey dan Lan (2019) mengatakan bahwa sebuah audit hanya dapat menjadi efektif jika auditor bersikap independen dan dipercaya untuk lebih cenderung melaporkan pelanggaran perjanjian antara prinsipal (pemegang saham dan kreditor) dan agen (manajer). Sedangkan menurut Christiawan (2020), seorang akuntan publik yang independen adalah akuntan publik yang tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak siapapun, dan berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga pihak lain pemakai laporan keuangan yang mempercayai hasil pekerjaannya.

Dari kedua pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Maka penilaiannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah perusahaan yang diperiksa. Dengan demikian maka jaminan atas keandalan laporan yang diberikan oleh auditor tersebut

dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan. Jadi, semakin independen seorang auditor, maka kualitas audit yang diberikan semakin baik.

**b. Hubungan Etika terhadap Kualitas Audit**

Penelitian menurut Hery (2006), seorang auditor dalam membuat keputusan pasti menggunakan lebih dari satu pertimbangan rasional yang didasarkan pemahaman etika yang berlaku dan membuat suatu keputusan yang adil (fair) serta tindakan yang diambil itu harus mencerminkan kebenaran dan keadaan yang sebenarnya. Akuntan yang professional dalam menjalankan tugasnya memiliki pedoman-pedoman yang mengikat seperti kode etik dalam hal ini adalah Kode Etik Akuntan Indonesia, sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya akuntan publik memiliki arah yang jelas dan dapat memberikan keputusan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang menggunakan hasil keputusan auditor. Setiap pertimbangan rasional ini mewakili kebutuhan akan suatu pertimbangan yang diharapkan dapat mengungkapkan kebenaran dari keputusan etis yang telah dibuat, oleh karena itu untuk mengukur tingkat pemahaman auditor atas pelaksanaan etika yang berlaku dan setiap.

**c. Hubungan Sistem Pengendalian Mutu terhadap Kualitas Audit**

Penelitian 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

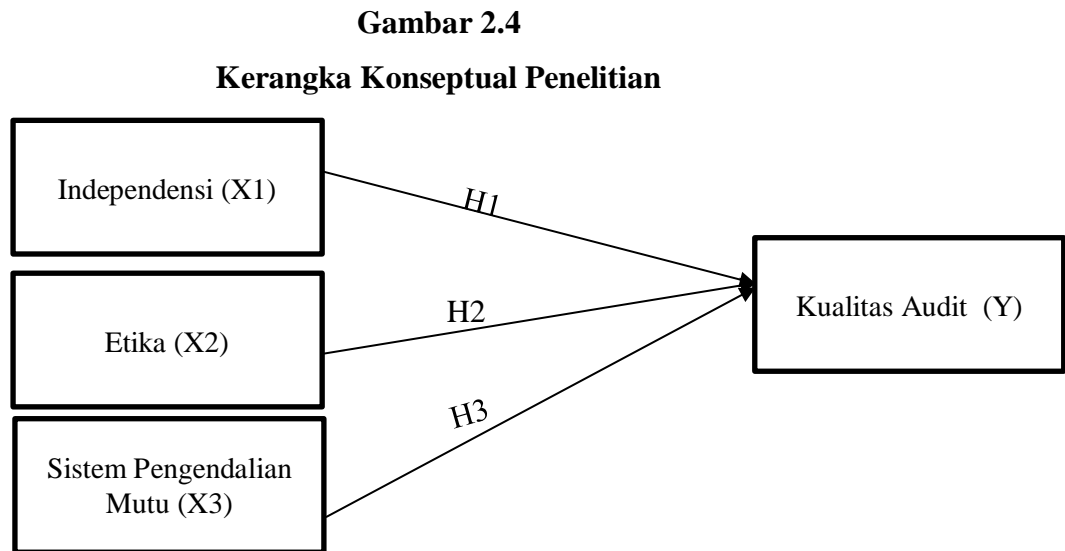
Menurut IAPI (2019) mengatakan bahwa keberadaan sistem pengendalian mutu (SPM) mutlak dibutuhkan bagi Kantor Akuntan Publik dalam upaya menjaga sekaligus mengendalikan kualitas audt. Standar pengendalian mutu

(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 dihasilkan.

#### 2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan kerangka berpikir yang telah diuraikam, maka dapat di simpulkan sebagai gambar kerangka penelitian ini, yaitu sebagai berikut:



Paparan yang telah dikemukakan diatas, maka kerangka pemikiran ini adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

H<sub>2</sub> : Etika berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

H<sub>3</sub> : Sistem Pengendalian Mutu positif berpengaruh terhadap Kualitas Audit