

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan penelitian terdahulu sebagai perbandingan dan tolak ukur serta mempermudah penulis dalam menyusun penelitian ini. Penelitian tentang variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas audit telah dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya, tetapi hasil yang ditunjukkan berbeda-beda. Beberapa penelitian tersebut antara lain :

**Tabel 2.1** Penelitian Terdahulu

No	Nama dan Tahun Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Bambang Hartadi (2009)	$X_1$ : Fee Audit $X_2$ : Rotasi KAP $X_3$ : Reputasi Auditor Y : Kualitas Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fee audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sumber : Ekuitas, Jurnal Ekonomi dan Keuangan ISSN 1411- 0393.

2.	Lauw Tjun Tjun, Elyzabet Indrawati Marpaung dan Santy Setiawan (2012)	X <sub>1</sub> : Kompetensi X <sub>2</sub> : Independensi Auditor Y : Kualitas Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit secara parsial. Tetapi kompetensi dan independensi berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit.  Sumber : Jurnal Akuntansi, Volume 4, Nomor 1, Mei 2012 : 33 - 56.
3.	K. Dwiyani Pratistha dan Ni luh Sari Widhiyani (2014)	X <sub>1</sub> : Independensi Auditor X <sub>2</sub> : Besaran <i>Fee</i> Audit Y : Kualitas Proses Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan independensi auditor dan besaran <i>fee</i> audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial.  Sumber : E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 6.3 (2014) : 419 - 428 ISSN 2302 - 8556.

4.	Andreani Hanjani (2014)	$X_1$ : Etika Auditor $X_2$ : Pengalaman Auditor $X_3$ : <i>Fee</i> Audit $X_4$ : Motivasi Auditor $Y$ : Kualitas Audit	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika auditor, pengalaman auditor, fee audit dan motivasi auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit.</p> <p>Sumber : Jurnal Akuntansi, Volume 3, Nomor 2, Tahun 2014 ISSN 2337 - 3806.</p>
5.	Nurul Fitri Nadia (2014)	$X_1$ : <i>Tenure</i> KAP $X_2$ : Reputasi KAP $X_3$ : Rotasi KAP $Y$ : Kualitas Audit	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tenure KAP berpengaruh terhadap kualitas audit, reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, rotasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</p> <p>Sumber : Jurnal Akuntansi Bisnis, Vol. XIII No. 26 Maret 2015.</p>

6.	Ni Made Dewi Febri dan I Made Mertha (2014)	X <sub>1</sub> : Masa Perikatan Audit X <sub>2</sub> : Ukuran Perusahaan Klien X <sub>3</sub> : Ukuran KAP Y : Kualitas Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa masa perikatan audit, rotasi KAP dan ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit sedangkan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sumber : E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 7.2 (2014) : 503- 518 ISSN : 2302 - 8556.
----	---	--	---

7.	Dewi Rosari Putri Zam dan Sri Rahayu (2015)	$X_1$ : Tekanan Anggaran Waktu $X_2$ : <i>Fee</i> Audit $X_3$ : Independensi Auditor $Y$ : Kualitas Audit	<p>Hasil dari penelitian ini memberikan bukti secara empiris bahwa secara simultan variabel tekanan anggaran waktu, <i>fee</i> audit dan independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Secara parsial variabel <i>fee</i> audit dengan arah positif dan independensi auditor dengan arah positif berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.</p> <p>Sumber : E-Proceeding of Management : Vol.2, No.2 Agustus (2015) ISSN : 2355-9357.</p>
8.	Clinton Marshal Panjaitan dan Anis Chariri (2015)	$X_1$ : <i>Tenure</i> $X_2$ : Ukuran KAP $X_3$ : Spesialisasi Auditor $Y$ : Kualitas Audit	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>tenure</i> audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dan spesialisasi auditor berpengaruh positif sedangkan ukuran kantor KAP tidak berpengaruh.</p>

9.	I Gusti Indra Pramaswaradana dan Ida Bagus (2017)	$X_1$ : Audit <i>Tenure</i> $X_2$ : Audit <i>Fee</i> $X_3$ : Rotasi Auditor $X_4$ : Spesialisasi Auditor $X_5$ : Umur Publikasi $Y$ : Kualitas Audit	<p>Hasil uji hipotesis adalah audit tenure berpengaruh negatif pada kualitas audit, audit fee berpengaruh positif pada kualitas audit, sedangkan rotasi, spesialisasi, serta umur tidak berpengaruh pada kualitas audit.</p> <p>Sumber : E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.19.1. April (2017) : 168-194 ISSN: 2302-8556.</p>
10.	Andrew B Jackson, Michael Moldrich dan Peter Reobuck (2009)	$X_1$ : Rotasi Audit $Y$ : Kualitas Audit	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit perlu pertimbangan sebelum menerapkan rotasi audit. Rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</p>

11.	Jong-Hag CHOI, Jeong-Bon KIM dan Yoonseok ZANG (2010)	X <sub>1</sub> : Biaya Audit Y : Kualitas Audit	<p>Hasil berbagai regresi menunjukkan bahwa hubungan antara keduanya asimetris, tergantung pada tanda biaya audit abnormal. Untuk pengamatan dengan biaya audit abnormal negatif, tidak ada hubungan yang signifikan antara kualitas audit dan biaya audit abnormal.</p> <p>Sumber : A Journal of Practice and Theory. 29, (2), 115-140. Research Collection School Of Accountancy.</p>
12.	David L. Manry, Theodore J. Mock dan Jerry L. Turner (2016)	X <sub>1</sub> : Peningkatan Masa Jabatan Y : Kualitas Audit	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa estimasi akrual diskresioner secara signifikan dan negatif terkait dengan masa kerja mitra audit timbal dengan klien tertentu. Dengan demikian, kualitas audit tampaknya meningkat dengan meningkatnya masa kerja mitra.</p> <p>Sumber : International Symposium On Audit Research and the 2003 AAA Western Regional Meeting.</p>

13.	Firda Ayu Amalia, Sutrisno dan Zaki Baridwan (2019)	X <sub>1</sub> : Tekanan Waktu X <sub>2</sub> : Independensi X <sub>3</sub> : Prosedur Audit Y : Kualitas Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi dan prosedur audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.  Sumber : Journal of Accounting and Investment, Volume 20, Nomor 1, January 2019.
-----	---	--	---



## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Auditing**

#### **2.2.1.1 Pengertian Auditing**

Menurut Sukrisno Agoes (2018:4) pengertian audit adalah :

Auditing merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan perusahaan yang telah disusun oleh manajemen, serta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukung lainnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan tersebut.

Menurut Mulyadi (2014:9) pengertian audit adalah :

Audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, bertujuan untuk menetapkan tingkat kesetaraan antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan standar kriteria yang sudah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada para pengguna yang berkepentingan.

#### **2.2.1.2 Jenis-jenis Audit**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2013:16-19) jenis-jenis audit digolongkan menjadi 3 golongan, yaitu :

1. Audit Operasional (*Operational Audit*) mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektivitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan.

2. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.
3. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*) 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 pengguna 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 tertentu.
4. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*) dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan GAAP, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan vital atau salah saji lainnya.

### **2.2.1.3 Tujuan dan Manfaat Audit**

Menurut Abdul Halim (2015:157) tujuan audit umum adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).

Adapun manfaat audit yang digolongkan ke dalam 2 (dua) kategori, yaitu :

1. Manfaat Ekonomis Audit
  - a) Meningkatkan efisiensi operasional perusahaan.
  - b) Meningkatkan efisiensi dan kejujuran.

- c) Meningkatkan kredibilitas perusahaan.
- d) Mendorong efisiensi pasar modal.

## 2. Manfaat Audit dari Sisi Pengawasan

- a) Reporting Control Setiap kesalahan perhitungan, penyajian atau pengungkapan yang tidak dikoreksi dalam keuangan akan disebutkan dalam laporan pemeriksa.
- b) Suatu penyimpangan atau kesalahan yang terjadi lazimnya akan dapat diketahui dan dikoreksi melalui suatu proses audit.
- c) Preventive Control Tenaga akuntansi akan bekerja lebih berhati-hati dan akurat bila mereka menyadari akan diaudit.
- d) Detektif Control.

### 2.2.1.4 Standar Audit

Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 01 (SA Seksi 150) merupakan pedoman kerja yang paling utama digunakan bagi para auditor. Pernyataan ini dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menjelaskan standar auditing, yaitu sebagai berikut :

#### 1. Standar Umum

- a) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
- b) Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

#### 2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika gunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b) Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.

- c) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

### 3. Standar Pelaporan

- a) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b) Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang di dalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- c) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d) Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa suatu pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang mana auditor dihubungkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya.

## 2.2.2 *Fee Audit*

### 2.2.2.1 Pengertian *Fee Audit*

*Fee* audit merupakan jumlah yang dikeluarkan atau dibebankan kepada auditor eksternal untuk proses audit pada suatu entitas atau perusahaan (El-Gammal, 2012:89). Pemberian *fee* audit biasanya didasarkan perjanjian yang dilakukan antara auditor dengan klien yang bergantung pada jumlah waktu yang

digunakan selama proses audit berlangsung, jumlah pegawai yang dibutuhkan selama proses audit dan layanan yang dibutuhkan pada saat proses audit. Penentuan besar atau kecilnya *fee* audit biasanya ditentukan sebelum proses audit dilakukan. Penetapan biaya audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik didasarkan pada perhitungan dari biaya pokok yang terdiri dari atas biaya langsung atau tidak langsung.

Komisi audit adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain (Sukrisno Agoes, 2012:47).

Besarnya *fee* audit dapat bervariasi, antara lain : risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melakukan jasa tersebut, struktur biaya Kantor Akuntan Publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya (Mulyadi, 2014:63).

Menurut Sukrisno Agoes (2012:47) *fee* audit dapat digolongkan menjadi 2 (dua), yaitu :

1. Komisi merupakan imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain. Anggota Kantor Akuntan Publik tidak diperkenankan untuk memberikan atau menerima komisi apabila pemberian atau penerimaan tersebut dapat mengurangi independensi.
2. *Fee* referral (rujukan) merupakan imbalan yang dibayarkan atau diterima kepada atau dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee* referral (rujukan) hanya diperbolehkan bagi sesama profesi.

#### **2.2.2.2 Indikator *Fee* Audit**

Berikut ini merupakan indikator *fee* audit, Sukrisno Agoes (2012:46) ada 4 (empat), yaitu :

1. Besaran *fee* bergantung pada resiko penugasan

Sebagai sebuah profesi yang beresiko terhadap pertanggung jawaban kerjanya, maka resiko penugasan menjadi pertimbangan besar kecilnya biaya yang akan ditentukan untuk tugas yang diberikan.

2. Besaran *fee* bergantung kompleksitas jasa yang diberikan  
Semakin sulit tugas audit yang diberikan, maka akan semakin besar pula biaya yang dikeluarkan oleh sebuah audit.
3. Besaran *fee* bergantung pada struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya  
Jenis dan besarnya biaya yang harus dipikul oleh suatu KAP dalam rangka melakukan audit dan pertimbangan profesional dalam audit tergantung pada kualitas dari keyakinan yang diperoleh melalui pengumpulan bukti. Kualitas layanan yang lebih tinggi biasanya dikaitkan dengan harga yang lebih tinggi.
4. Besaran *fee* bergantung pada struktur biaya  
Kantor Akuntan Publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya Sebagai sebuah bidang ahli yang sejajar dengan profesi khusus lainnya, pertimbangan nilai seorang auditor akan disesuaikan dengan profesi khusus lainnya.

### **2.2.3 Audit Tenure**

#### **2.2.3.1 Pengertian Audit Tenure**

Audit *tenure* merupakan masa perikatan (keterlibatan) antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan klien terkait jasa audit yang telah disepakati. Menurut Al- Thuneibat (2011) dalam penelitiannya menyatakan bahwa hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka dan cukup untuk mengurangi independensi auditor serta kualitas audit.

Hubungan yang terlalu lama dengan klien berpotensi untuk menyebabkan kepuasan terhadap kedua belah pihak, akan tetapi prosedur audit yang kurang ketat dan ketergantungan pada manajemen bisa terjadi. Auditor dapat menjadi terlalu percaya diri dengan klien, dan tidak ada penyesuaian dalam prosedur audit

untuk mencerminkan perubahan bisnis dan risiko yang terkait, sehingga auditor menjadi tidak profesional dalam mengumpulkan bukti audit mereka.

Audit *tenure* merupakan lamanya waktu auditor tersebut secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan. Dalam terminologi Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 audit *tenure* identik dengan masa pemberian jasa bagi akuntan publik. Dalam Peraturan Menteri Keuangan tersebut terdapat pokok-pokok penyempurnaan peraturan mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan, laporan kegiatan, dan asosiasi profesi akuntan publik. Khususnya hal yang berhubungan dengan pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik, terdapat perubahan dimana sebelumnya Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06/2003 menyatakan Kantor Akuntan Publik dapat memberikan jasa audit umum paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut kemudian dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 diubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut.

### **2.2.3.2 Indikator Audit Tenure**

Berikut ini merupakan indikator *audit tenure*, Andi Sulfati (2016:606), yaitu :

1. Lamanya partner melakukan penugasan audit.
2. Lamanya partner melakukan pergantian audit.
3. Lamanya Kantor Akuntan Publik memiliki kedekatan emosional.

### **2.2.4 Independensi Auditor**

#### **2.2.4.1 Pengertian Independensi Auditor**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2013:111) Independensi dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan dan pikiran. Berikut ini adalah penjabaran independen bagi akuntan publik dan internal auditor ada 3 (tiga), yaitu :

1. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesional, bisa menjaga integritas dan selalu mentaati kode etik. Profesi akuntan publik dan standar profesional akuntan publik. Jika tidak demikian, akuntan publik *in fact* tidak independen. *In fact*, internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan professional praktis framework of internal auditor, jika tidak demikian maka tidak independen.
2. Independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah independen karena merupakan pihak diluar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
3. Independen dalam pikiran (*independent in mind*) misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit adjustmen yang material. Kemudian dia berfikir untuk menggunakan audit *findings* tersebut untuk memeras *auditee*. Walaupun baru dipikirkan, belum dilaksanakan, *in mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal.

Menurut Mulyadi (2014:26-27) Independensi dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2014:27) :

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.



3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Standar umum audit yang kedua menyatakan bahwa : “ Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor “. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) Seksi 220:2011).

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) menyatakan bahwa independensi mencerminkan sikap tidak di bawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan. Sedangkan menurut Tuanakotta (2011:62) independensi ialah mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak di bawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan.

Menurut Tuanakotta (2011:64) jenis-jenis independensi dalam auditing, yaitu sebagai berikut :

1. Independensi Penyusunan Program (*programming independence*) kebebasan auditor dalam mengontrol pemilihan teknik audit dan prosedur dan memperpanjang aplikasi. Para auditor mempunyai wewenang untuk menyusun dan memilih teknik audit serta prosedur dan lamanya proses audit sesuai kebutuhan proses pemeriksaan yang akan dilakukan auditor sebelumnya.
2. Independensi Investigasi (*investigative independence*) kebebasan auditor dalam mengontrol dalam memilih area, aktivitas, hubungan personal dan kebijakan manajemen untuk menjadi bahan pemeriksaannya. Auditor mempunyai wewenang dan kerahasiaan untuk memilih dimana ia akan melakukan proses audit tanpa tekanan dari pihak luar guna mendapatkan bahan yang diperlukan auditor dalam proses pemeriksaan klien.
3. Independensi Pelaporan (*reporting independence*) kebebasan auditor mengontrol dalam menyampaikan statement sesuai dengan hasil pemeriksaannya dalam rekomendasi atau opini sebagai hasil dari pemeriksaan auditor. Auditor mempunyai wewenang tanpa intervensi

4. dalam menyampaikan opini audit, hasil pelaporan akan disajikan sebagaimana hasil audit yang telah dilakukan auditor.

#### **2.2.4.2 Indikator Independensi Auditor**

Menurut Abdul Halim dan Trinanda Hanum Hartan (2016) ada tiga aspek independensi seorang auditor, yaitu :

1. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) Auditor harus memiliki sikap kejujuran yang tinggi dalam setiap proses audit yang dilaksanakan.
2. Independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) Independensi dalam penampilan merupakan pandangan dari pihak lain terhadap diri auditor yang berkaitan dengan pelaksanaan audit, serta auditor harus menjaga kedudukannya sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensinya.
3. Independen dari sudut keahlian (*independent in competence*) Independensi dari sudut keahlian berhubungan dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugas auditnya.

#### **2.2.5. Kualitas Audit**

##### **2.2.5.1 Pengertian Kualitas Audit**

Menurut Arens (2014:2) kualitas audit merupakan pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan, audit harus dilakukan oleh orang yang berkompeten dan independen. Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2013:4) mendefinisikan kualitas audit sebagai suatu pemeriksaan yang dilakukan dengan 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 dapat memberikan pendapat mengenai kewajiban laporan keuangan.

Pernyataan Standar Audit (SA) Seksi 210 Tahun 2011 tentang pelatihan dan keahlian independen disebutkan bahwa : “ Dalam melaksanakan audit untuk

sampai pada suatu pernyataan pendapatan, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang yang ahli dalam bidang akuntan dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman “.

### **2.2.5.2 Indikator Kualitas Audit**

Menurut Tjun-Tjun, dkk. (2012:47) dalam penelitiannya menyatakan indikator kualitas audit meliputi :

1. Melaporkan semua kesalahan klien / temuan
2. Deteksi salah saji
3. Kualitas hasil (nilai rekomendasi, kejelasan laporan, manfaat dari audit)
4. Komitmen yang kuat dalam melaksanakan audit
5. Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan
6. Akurat

## **2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1 Hubungan *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit**

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46) menyatakan bahwa *Fee* Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit, yaitu sebagai berikut : “ Anggota Kantor Akuntan Publik tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat berakibat pada kualitas audit yang akan dihasilkan “.

Penelitian terdahulu oleh Andreani Hanjani (2014) menunjukkan bahwa etika auditor, pengalaman auditor, *fee* audit dan motivasi auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit.

Penelitian terdahulu oleh Dewi Rosari Putri Zam dan Sri Rahayu (2015) menunjukkan bahwa secara empiris bahwa secara simultan variabel tekanan anggaran waktu, *fee* audit dan independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Secara parsial variabel *fee* audit dengan arah positif dan independensi auditor dengan arah positif berpengaruh signifikan terhadap kualitas

audit. Sedangkan variabel tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Semakin besar *fee* yang diberikan kepada auditor akan memotivasi auditor dalam melakukan pekerjaannya dan semakin maksimal juga auditor dalam melakukan audit dan juga untuk memperbaiki kinerja menjadi lebih baik lagi. Hal ini dapat meningkatkan kualitas audit. Sebaliknya semakin kecil *fee* yang diberikan kepada auditor, maka akan mengurangi cara kerjanya dalam melakukan audit dan hasil kerjanya pun tidak maksimal. Hal ini dapat menurunkan kualitas audit.

**H1 : *Fee* audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.**

### **2.3.2 Hubungan Audit *Tenure* Terhadap Kualitas Audit**

Hubungan antara auditor dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. 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. Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya kemungkinan dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah (Elfarini, 2010).

Penelitian terdahulu oleh I Gusti Indra Pramaswaradana dan Ida Bagus (2017) menunjukkan bahwa *Tenure* Audit berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit dan Spesialisasi Auditor berpengaruh positif sedangkan Ukuran KAP tidak berpengaruh.

Audit *tenure* merupakan jangka waktu perikatan yang terjalin antara auditor dari sebuah Kantor Akuntan Publik dengan *auditee* yang sama. Masa perikatan yang panjang dapat dianggap sebagai penghasilan dan dapat memberikan hasil yang maksimal dalam mengaudit. Hal ini dapat meningkatkan kualitas audit, karena dengan waktu yang panjang auditor akan lebih teliti dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan. Sedangkan masa perikatan yang singkat dapat dianggap sebagai kelemahan karena kurangnya pengetahuan dalam

mengaudit. Hal ini dapat menurunkan kualitas audit, karena dengan waktu yang sangat singkat akan mempengaruhi hasil audit yang dihasilkan.

**H2 : Audit *tenure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit**

### **2.3.3 Hubungan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Menurut Mulyadi (2014) independensi dapat diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Sementara Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2013) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit; Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Penelitian terdahulu oleh Lauw Tjun Tjun, Elyzabet Indrawati Marpaung dan Santy Setiawan (2012) menunjukkan bahwa Kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit dan Independensi tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit secara parsial. Tetapi Kompetensi dan Independensi berpengaruh secara simultan terhadap Kualitas Audit.

Penelitian terdahulu oleh K. Dwiyani Pratistha dan Ni luh Sari Widhiyani (2014) menunjukkan Independensi Auditor dan Besaran *Fee* Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit baik secara simultan maupun secara parsial.

Independensi merupakan suatu sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor, maka dari itu seorang auditor dalam melakukan pekerjaannya harus dituntut bersikap jujur dan berani dalam memberikan pernyataan sesuai dengan informasi yang di dapat dan tidak mudah terpengaruh oleh pihak lain dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Ketika seorang auditor dalam melakukan pekerjaannya dapat bersikap jujur dan tidak mudah terpengaruh oleh pihak lain, maka hal ini dapat meningkatkan kualitas audit.

**H3 : Independensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit**

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

Beberapa hipotesis yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut :

H1 : *Fee Audit* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

H2 : *Audit Tenure* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

H3 : Independensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

H4 : *Fee Audit*, *Audit Tenure* dan Independensi Auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

## 2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Dalam kerangka pemikiran ini memberikan pengertian bahwa variabel yang akan diteliti meliputi :

**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

