

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu (*Literature Review*)

Variabel Rotasi KAP, Reputasi KAP, dan Tekanan Anggaran Waktu mempunyai tingkat pengaruh masing – masing terhadap Kualitas Audit dan adapun macam – macam hasil dan metode yang digunakan didalam penelitian terdahulu tersebut untuk mengetahui cara mendapatkan hasil – hasilnya serta adakah pengaruh yang dihasilkan dari beberapa variabel tersebut mengenai topik yang berkaitan dengan penelitian ini, yaitu :

1. Ria Rizky Andrian, Nursiam (2017) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh audit tenure, rotasi KAP, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit di perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012 – 2015. Dan tujuan dari penelitian Ria Rizky Andrian dan Nursiam adalah untuk menguji pengaruh audit tenure, rotasi KAP, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Jumlah sampel penelitian adalah 108 perusahaan yang ditentukan secara *purposive* contoh. Analisis data dilakukan dengan regresi logistik (*logistic regression*). Alasan mereka menggunakan regresi logistik adalah variabel dependen merupakan variabel *dummy*, yaitu hanya terdiri atas dua nilai, yang mewakili kemunculan atau tidak adanya suatu kejadian yang biasanya diberi angka 0 atau angka 1. Metode ini sesuai untuk penelitian yang variabel dependennya bersifat kategorikal (nominal atau non metrik) dan variabel independennya merupakan kombinasi antara metrik dan non metrik. Mereka menggunakan dua alat analisis yaitu statistik deskriptif untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang terlihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi). Variabel independen dalam penelitian ini adalah audit *tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan dan ukuran KAP dan koefisien determinasi untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dapat menjelaskan variabel

terikat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa audit *tenure*, rotasi KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. (Andrian & Nursiam, 2017)

2. Muhammad Adhi Perdana, Agung Juliarto (2016) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) terhadap kualitas audit di perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010 – 2013. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh rotasi perusahaan audit (KAP) dan rotasi *partner* audit (PA) atas kualitas audit. Kualitas audit diukur dengan menggunakan akrual diskresioner. Penelitian ini berdasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Siregar et al (2011). Sampel dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di PT Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2010 sampai 2013. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode purposive sampling dan 298 data observasi dianalisis. Penelitian ini menggunakan regresi linier sebagai alat analisis utama. Hasil analisis regresi berganda menunjukkan bahwa rotasi KAP berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dan rotasi *partner* audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. (Perdana & Juliarto, 2016)
3. Maswanudin Harsanto (2017) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh rotasi tenor KAP Dan rotasi tenor akuntan publik terhadap kualitas audit pada KAP di Jakarta (2017). Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh rotasi tenor KAP dan rotasi tenor akuntan publik terhadap kualitas audit pada KAP di Jakarta dan sejauhmanakah peranan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik memberikan perhatian khusus tentang masalah rotasi tenor KAP dan rotasi akuntan publik dalam rangka menjaga kualitas audit pada KAP di Jakarta. Metode penelitian yang digunakan adalah causality research dengan pendekatan kuantitatif, yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas yaitu tenor rotasi KAP dan

Rotasi Tenor Akuntan Publik terhadap variabel terikat yaitu kualitas audit. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah tingkat individual, yaitu akuntan publik pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan kuesioner, dengan tujuan mengumpulkan informasi dari auditor pada KAP di Jakarta sebagai responden dalam penelitian ini. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 3 (lima) bagian, yang terdiri dari sejumlah pernyataan yang berhubungan dengan rotasi tenor KAP (8 pernyataan), rotasi tenor Akuntan publik(8 pernyataan), dan kualitas audit (8 pernyataan). Hasil penelitian menyimpulkan bahwa Rotasi Tenor KAP dan Rotasi Tenor Akuntan Publik secara parsial maupun simultan sama – sama berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit. (Harsanto, 2017)

4. Di jurnal internasional Soo Young Kwon, dkk (2014) yang berjudul “The effect of mandatory audit firm rotation on audit quality and audit fees: Empirical evidence from the Korean audit market”. It may be that audit quality does not change in the first year of serving a new client, but improves in subsequent years as familiarization increases. It may also be that the increased fees observed after the policy was introduced are only a first-year effect due to familiarization requirements. We therefore look beyond the first year after mandatory rotation was implemented to determine if the effect on audit quality or audit fees continued after 2006. 22 Examining the number of years after mandatory rotation, MAN_YR, Table 7 shows that no significant change occurred in audit fees and quality when the audit hour variable is controlled. 23 Thus, importantly, we find no consequential increase in audit quality or a consequential decrease in audit fees after the first year of the mandatory rotation policy, although there was a consequential decrease in audit effort after the initial year. Secara keseluruhan rotasi KAP berpengaruh. (Soo Young Kwon, Youngdeok Lim, 2013)

5. Hariani Novrilia, Fefri Indra Arza, Vita Fitria Sari (2019) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh *fee* audit, audit *tenure*, dan reputasi KAP terhadap kualitas audit di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015 – 2017. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh audit *fee*, audit *tenure*, dan audit reputasi kualitas audit. Jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif. Penduduk dan sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk PT 2015 – 2017. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Tipe data adalah data sekunder. Pengumpulan data dilakukan dengan mengumpulkan data dokumentasi keuangan pernyataan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek tahun 2015 – 2017. Analisis data metode yang digunakan adalah analisis regresi logistik, dengan kualitas audit sebagai variabel terikat dan audit *fee*, audit *tenure*, dan reputasi audit sebagai variabel independen. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa *fee* audit, masa kerja audit, dan reputasi audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan hubungan dengan kualitas audit. (Hariani Novrilia, Fefri Indra Arza, 2019)
6. Riska Baini Nurshanti, Prof. Dr. Hiro Tugiman, Ak, QIA, CRMP., Muhamad Muslih, SE., MM (2016) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh rotasi Kantor Akuntan Publik, audit *tenure*, dan ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap kualitas audit di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008 – 2014. Dan tujuan dari penelitian ini adalah mengukur pengaruh rotasi kantor akuntan publik, audit *tenur*, dan ukuran kantor akuntan publik terhadap kualitas audit yang dinilai menggunakan total akrual perusahaan yang terdaftar Bursa Efek Indonesia. Populasi penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008 – 2014. Teknik pemilihan menggunakan *purposive sampling* dan diperoleh 9 perusahaan dengan jangka waktu 7 tahun sehingga didapat 63 sampel. Model analisis data dalam penelitian ini adalah data panel dengan menggunakan *software Eviews 9.0*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rotasi Kantor Akuntan

Publik, audit *tenure*, dan ukuran Kantor Akuntan Publik tidak berpengaruh terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun simultan. Hal ini dikarenakan banyaknya perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor maupun kantor akuntan publik. (Riska Baini Nurshanti, Prof. Dr. Hiro Tugiman, Ak, QIA, CRMP. , Muhamad Muslih, SE., 2016)

7. Indah Yunita Permatasari, Christina Dwi Astuti (2018) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh *fee* audit, rotasi auditor, dan reputasi Kantor Akuntan Publik terhadap kualitas audit di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk tahun 2014 – 2016. Dan tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh audit *fee*, rotasi auditor dan reputasi kantor audit atas kualitas audit. Proksi kualitas audit menggunakan akrual diskresioner. Data dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan properti, *real estate* dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama 2014-2016. Empat puluh empat ($n = 44$) perusahaan adalah dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling* sebagai sampel penelitian ini ($N = 132$). Analisis data menggunakan analisis regresi berganda dan menggunakan pengujian statistik deskriptif yang mempunyai tujuan untuk memberikan penjelasan serta gambaran mengenai karakteristik suatu kelompok data atau lebih, sehingga pemahaman akan ciri – ciri khusus dari kelompok data tersebut dapat diketahui. Dalam analisis statistik deskriptif objek penelitian ini, mereka menjabarkan perhitungan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata – rata (*mean*), standar deviasi Hasilnya menunjukkan bahwa *fee* audit, rotasi auditor dan reputasi KAP berpengaruh signifikan positif tentang kualitas audit. (Permatasari & Astuti, 2019)
8. Dewi Rosari Putri Zam, Sri Rahayu, SE., M.Ak., Ak., CA (2015) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*), *fee* audit dan independensi auditor terhadap kualitas audit di Kantor Akuntan Publik wilayah Bandung tahun 2015.

Dan tujuan dari penelitian yang dilakukan untuk menguji apakah terdapat pengaruh tekanan anggaran waktu, *fee* audit dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Bandung. Populasi yang menjadi target dalam penelitian ini merupakan auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Bandung, yaitu sebanyak 26 KAP. Dari populasi tersebut unit analisis yang dimaksud adalah individu auditor keseluruhan yang bekerja pada KAP di wilayah Bandung. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan secara non probabilitas (*non-probability sampling*), dengan metode pengumpulan *Convenience Sampling* yaitu pengumpulan informasi dari anggota populasi yang dengan senang hati bersedia memberikannya. Penggunaan *convenience sampling* ini dikarenakan sampel tidak dapat ditentukan sendiri oleh jumlah responden tetapi ditentukan oleh kesediaan responden untuk mengisi kuesioner. Dan akhirnya sampel yang di dapat dalam penelitian ini adalah 35 auditor dengan menggunakan metode *convenience sampling*. Data dianalisis dengan menggunakan regresi linear berganda dengan pengujian yang pertama, asumsi klasik multikolinearitas diterapkan untuk analisis regresi berganda yang terdiri atas dua atau lebih variabel bebas (*independent variable*), dimana akan diukur tingkat asosiasi (keeratan) hubungan atau pengaruh antara variabel bebas tersebut melalui besaran koefisien korelasi. Yang kedua, uji asumsi klasik heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari *residual* suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Prasyarat yang harus terpenuhi dalam model regresi adalah tidak adanya gejala heterokedastisitas. Dan yang ketiga, uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Masalah ini timbul karena *residual* (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi

lainnya. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Pengujian autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan uji *Durbin – Watson (DW Test)*. Uji *Durbin Watson* hanya digunakan untuk autokorelasi tingkat satu (*first order autocorrelation*) dan mensyaratkan adanya *intercept* (konstanta) dalam model regresi dan tidak ada variabel lagi diantara variabel independen. Hasil dari penelitian ini memberikan bukti 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. (Zam & Rahayu, 2015)

9. Agneus Shintya, Muhammad Nuryatno, Ayu Aulia Oktaviani (2016) sudah menyelesaikan penelitian terkait pengaruh kompetensi, independensi, dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit di Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Dan subjek dari penelitian ini Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2014 di wilayah Jakarta. Dan tujuan dari penelitian yang dilakukan untuk menguji apakah terdapat pengaruh kompetensi, independensi, dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit dengan menggunakan analisis regresi berganda serta menggunakan teknik pengambilan sampel dengan pendekatan *random sampling*. Sampel penelitian ini dengan responden sebanyak 100 responden pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Pada penelitian ini terdapat tiga variabel, yang terdiri dari variabel dependen dan independen. Variabel dependen yaitu kualitas audit dan variabel independen yaitu, kompetensi, independensi, dan tekanan anggaran waktu. Dan penelitian ini menggunakan metode perhitungan statistik deskriptif yang menggunakan *data primer* yang berupa penyebaran kuesioner dan perlunya penjabaran dalam menggunakan cara tersebut. Berdasarkan hasil penelitian mereka dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit,

independensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, tekanan anggaran waktu berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. (Shintya et al., 2016)

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Persepsi

Setiap orang tentu saja memiliki sudut pandangan atau pendapatnya masing – masing di dalam melihat sebuah hal yang sama. Perbedaan dalam berpendapat serta pandangan ini tentu saja akan ditindaklanjuti dengan respon dan tindakan yang berbeda pula. Pandangan ini lah yang kemudian disebut dengan sebuah persepsi. Persepsi dari seseorang akan menentukan bagaimana caranya memandang sebuah dunia. Banyak faktor – faktor yang dapat mempengaruhi persepsi, antara lain adalah:

1. Pengamat

Penginterpretasian dari apa yang dilihat oleh seseorang tergantung dari karakteristik pribadi yang dimiliki oleh seseorang tersebut.

2. Motif

Alasan yang berada di balik tindakan yang telah dilakukan oleh seseorang yang mana dia mampu menstimulasi serta memberikan pengaruh yang cukup kuat kepada pembentukan atau penguatan persepsi seseorang akan segala sesuatu yang ada.

3. Sikap

Sikap yang dimiliki seseorang juga akan menjadi sebuah hal yang mempengaruhi sebuah persepsi yang dibentuknya mengenai hal-hal yang ada di sekitarnya.

4. Pengalaman dan pengetahuan

Mengalami atau merasakan kejadian yang sudah pernah dialami seseorang dan diambil pelajarannya.

5. Ketertarikan

Fokus perhatian seseorang pada hal-hal yang sedang dihadapinya sehingga membuat persepsi seseorang menjadi berbeda beda satu sama lainnya.

6. Harapan

Merupakan ilustrasi atau gambaran yang mana membentuk sebuah pencitraan kepada sebuah kondisi.

Ada beberapa pendapat mengenai persepsi, menurut Robbins (2003), persepsi merupakan sebuah proses yang ditempuh masing-masing individu untuk mengorganisasikan serta menafsirkan kesan dari indera yang anda miliki agar memberikan makna kepada lingkungan sekitar. Banyak faktor-faktor yang dapat mempengaruhi sebuah persepsi, mulai dari pelaku persepsi, objek yang dipersepsikan serta situasi yang ada. Rata rata karakteristik pribadi yang ada dari pelaku persepsi kebanyakan merupakan sikap, motif, minat, kepentingan, pengharapan, serta pengalaman dari masa lalu yang lebih relevan mempengaruhi sebuah persepsi. Objek tersebut dapat berupa benda, orang, ataupun peristiwa. Sedangkan sifat sebuah objek dapat berpengaruh pada persepsi dari orang yang melihatnya. Situasi adalah konteks dari objek yang mana meliputi hal-hal di lingkungan sekitar serta waktu.

Menurut Young Dalam Adrian (2010), Persepsi merupakan sebuah aktivitas berupa mengindra, mengintegrasikan, serta memberikan penilaian pada objek-objek fisik ataupun sosial. Penginderaan tersebut biasanya tergantung dari stimulus fisik dan sosial yang berada di dalam lingkungannya. Sensari dari lingkungan ini lah yang akan diolah bersama sama dengan hal lainnya yang sudah dipelajari sebelumnya, baik berupa harapan, nilai, ingatan, sikap dan lainnya.

Menurut Suranto Aw (2010), persepsi adalah proses internal yang mana telah diakui oleh individu ketika menyeleksi dan mengatur stimuli yang berasal dari luar. Stimuli ini ditangkap oleh indera yang dimiliki seseorang, kemudian secara spontan perasaan dan pikiran individu akan memberikan makna dari stimuli yang ada tersebut. Secara sederhana, dapat dikatakan jika persepsi adalah proses individu dalam memahami hubungan atau kontak dengan dunia yang ada di sekelilingnya. Menurut Slameto (2010), persepsi adalah proses yang menyangkut masuknya pesan atau informasi ke dalam otak manusia. Melalui persepsi manusia terus- menerus mengadakan hubungan dengan lingkungannya. Hubungan ini dilakukan lewat inderanya, yaitu indera penglihat, pendengar, peraba, perasa, dan pencium.

Dan menurut Tiato dan Titik Trowulan (2006), Persepsi merupakan sebuah proses identifikasi atau pengenalan pada sesuatu hal yang mana menggunakan indera yang dimilikinya. Kesan yang diterima oleh individu ini akan sangat bergantung dari semua pengalaman yang sudah diperoleh melalui proses belajar, berpikir dan dipengaruhi faktor dari individu itu sendiri.

Dari penjelasan beberapa ahli tersebut dapat diambil kesamaan – kesamaan yaitu bahwa persepsi merupakan suatu pengamatan individu atau proses pemberian makna sebagai hasil pengamatan tentang suatu objek, peristiwa, dan sebagainya melalui panca inderanya, yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan penafsiran pesan sehingga seseorang dapat memberikan tanggapan mengenai baik buruknya atau positif negatifnya hal tersebut.

2.2.2 Rotasi KAP

Ada beberapa faktor penentu kualitas audit, dan rotasi perusahaan audit adalah salah satunya. Kim et al. (2015) berpendapat bahwa ada dua perspektif berbeda terkait dengan rotasi audit. Pandangan pertama adalah dari sisi pro, yang mendukung penerapan rotasi audit. Para pendukung berpendapat bahwa rotasi perusahaan

audit dapat mencegah hubungan panjang antara auditor dan kliennya agar tidak menjadi hubungan pribadi. Selain itu, perusahaan audit dapat memiliki pengaruh yang baik terhadap kinerja audit. Auditor baru mungkin memiliki sudut pandang yang berbeda dan memberikan wawasan baru ke dalam laporan keuangan klien. Sementara itu, perspektif lain dari penentang rotasi perusahaan audit berpendapat bahwa rotasi perusahaan audit dapat meningkatkan biaya awal melalui perubahan auditor. Auditor baru mulai dari awal untuk memahami perusahaan, proses bisnis manajemen, dan industri klien. Kondisi ini akan membuat auditor lebih tergantung pada estimasi dan representasi manajemen selama tahun awal keterlibatan audit, yang dapat mengarah pada kemungkinan bias. Namun, ada beberapa kondisi yang berbeda dalam praktiknya.

Perusahaan melakukan pergantian auditor dengan alasan karena diharuskan oleh peraturan yang mengatur masa penugasan auditor pada suatu perusahaan sehingga memaksa perusahaan untuk melakukan pergantian auditor secara *mandatory*. Alasan lainnya adalah karena auditor bersikap konservatif sehingga muncul ketidaksepahaman dengan pihak auditor sehingga perusahaan mengganti auditornya walaupun belum mencapai batas waktu yang ditetapkan dalam peraturan rotasi auditor atau disebut juga rotasi auditor secara *voluntary*.

Saat ini, masalah independensi auditor menjadi semakin penting dalam hal pemberian jasa audit oleh akuntan publik. Pemerintah sebagai regulator diharapkan dapat memfasilitasi kepentingan dari semua pihak, baik pihak perusahaan, pihak akuntan, dan pihak eksternal yang memerlukan laporan keuangan perusahaan. Bentuk campur tangan pemerintah dalam hal isu independensi adalah dengan membentuk peraturan-peraturan yang mewajibkan adanya rotasi auditor atau KAP.

Nizar (2017) mengemukakan pergantian KAP dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian KAP yang terjadi karena regulasi

pemerintah yang mengikat dan pergantian KAP yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi. Rotasi KAP yang dilakukan perusahaan secara sukarela yang telah mengaudit laporan keuangannya akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi KAP berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Sehingga auditor dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan audit. (Siregar, 2018)

Menurut (Kurniasih, M., & Rohman, 2014) menyatakan bahwa peraturan yang dibuat tentang rotasi audit bertujuan untuk meningkatkan kualitas audit berdasarkan dengan asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor baik partner audit ataupun Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan kliennya dapat mengurangi independensi auditor dan menurut Gavius (2007) bahwa hubungan jangka panjang antara auditor dan klien akan menimbulkan masalah independensi, sehingga perlu dibuat aturan rotasi. Giri (2010) menyatakan para pendukung kebijakan rotasi wajib KAP berargumen bahwa kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu, hal ini dikarenakan auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit sehingga kompetensi yang dimiliki auditor akan berkurang. (Salsabila, 2018)

Siregar, et al (2011) menyatakan bahwa peraturan rotasi KAP dibuat dengan tujuan meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut berdasarkan pada asumsi semakin lama hubungan antara auditor dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Namun demikian, dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Diperlukan lebih banyak waktu bagi auditor ketika auditor harus menghadapi perusahaan baru sebagai kliennya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya daripada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulu. (Jiang et al., 2018)

Rotasi wajib kantor akuntan publik (KAP) adalah salah satu peraturan menteri keuangan (PMK) yang mengharuskan pergantian KAP, setelah mengaudit klien yang sama maksimal 6 tahun buku berturut-turut. Peraturan ini tertuang di *PMK No.17/ PMK.01/2008*. Namun pada tahun 2015, pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur pergantian auditor, yaitu *PP No. 20/2015* tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam *PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1)* dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Setelah memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu perusahaan selama 5 tahun buku berturut-turut AP diwajibkan melakukan *cooling-off* selama 2 (dua) tahun berturut-turut. Setelah periode *cooling-off* selesai, maka AP dapat kembali memberikan jasa audit pada perusahaan tersebut. Perusahaan yang dimaksud dalam *PP No. 20/2015* adalah industri di sektor pasar modal, bank umum, dana pensiun perusahaan asuransi/reasuransi, atau BUMN, sebagaimana dijelaskan pada *pasal 11 ayat (2)*.

Diberlakukannya peraturan mengenai rotasi wajib KAP tidak terlepas dari pertimbangan bahwa terlalu lamanya pelaksanaan audit oleh KAP atau auditornya pada satu klien akan berpotensi menciptakan kedekatan antara KAP atau auditor dengan manajemen auditee (Novianti, 2010). Para pendukung kebijakan rotasi wajib KAP berargumen bahwa kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu, hal ini dikarenakan auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit sehingga kompetensi yang dimiliki auditor akan berkurang (Giri, 2010).

2.2.3 Reputasi KAP

Reputasi adalah tujuan sekaligus merupakan prestasi yang hendak dicapai. Bagi perusahaan, reputasi adalah titipan kepercayaan dari masyarakat. Tidak mudah menjaga reputasi yang melekat pada suatu KAP karena hal tersebut merupakan jaminan yang dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya. Jadi jika perusahaan mengalami krisis kepercayaan dari publik maka akan membawa dampak negatif terhadap reputasi dan akan memerlukan usaha keras untuk menumbuhkan dan membangun kembali kepercayaan (Hartadi, 2009). Bahkan menurut Griffin dalam buku *Crisis, Issues and Reputation Management* adalah '*Corporate image can created, but corporate reputation must be earned*'.

Reputasi KAP dapat diartikan sebagai tolak ukur yang memperlihatkan kualitas audit. KAP yang memiliki reputasi nama yang baik akan cenderung tetap mempertahankan reputasinya dengan cara memberikan kualitas audit yang baik. Menurut (Marpaung, O., C., & Latrini, Ni., M., 2014) dengan adanya kualitas audit yang tinggi, maka kemungkinan terungkapnya perusahaan yang melakukan tindak kecurangan semakin besar. Penelitian yang dilakukan (DeAngelo, 1981) mengatakan bahwa KAP besar memiliki motivasi agar menghindari segala sesuatu yang dapat menjatuhkan reputasinya. "Reputasi audit sangat menentukan kredibilitas (kualitas, kapabilitas, atau kekuatan untuk menimbulkan kepercayaan) suatu laporan keuangan" (Pawitri, Ni., M., P & Yadnyana, 2015). (Darya & Puspitasari, 2017)

Ini berarti untuk membuat suatu reputasi benar – benar harus memiliki langkah dan perencanaan yang tepat dan berjalan terus menerus dengan menjadi pendengar apa yang dikatakan para stakeholder perusahaan. Dalam menyampaikan suatu laporan atau informasi mengenai kinerja perusahaan kepada pengguna laporan keuangan, setiap perusahaan diminta untuk menggunakan jasa kantor akuntan publik. Untuk meningkatkan kredibilitas dari laporan tersebut,

perusahaan biasanya menggunakan jasa kantor akuntan publik yang mempunyai reputasi atau nama baik (Astinia, 2013).

KAP besar identik dengan KAP bereputasi tinggi. Hasil penelitian menunjukkan ukuran perusahaan mempengaruhi kualitas audit. Ukuran KAP yang besar menjelaskan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan profesional terhadap klien, sebab kurang tergantung pada klien berharga. Klien kurang dapat mempengaruhi opini yang akan diberikan oleh auditor. Wibowo & Hilda (2009) menyatakan bahwa KAP yang besar memiliki kemampuan mengaudit yang lebih baik daripada KAP kecil sehingga KAP besar memberikan kualitas audit yang lebih baik jika dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil. KAP besar dalam penelitian ini adalah KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four. Nama-nama KAP Big Four tersebut beserta afiliasinya di Indonesia adalah :

- a. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) berafiliasi dengan KAP Osman Bing Satrio & Eny.
- b. PricewaterhouseCoopers (PwC) berafiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan.
- c. Ernest & Young (EY) berafiliasi dengan KAP Purwantono, Suherman & Surja.
- d. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) berafiliasi dengan KAP Sidharta & widjaja.

Reputasi KAP menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang KAP atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut. Auditor bertanggung jawab untuk menyediakan informasi berkualitas tinggi karena informasi tersebut menjadi basis para pemakai laporan keuangan untuk pengambilan keputusan perusahaan dan pemakai laporan keuangan biasa mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar yang menyediakan jasa audit dengan kualitas yang tentunya lebih tinggi. Semakin sering auditor disewa, semakin tinggi pula reputasi KAP. Law (2008) membuktikan bahwa KAP *Big four* lebih independen dari pada KAP *non Big four*. Apabila dianalogikan

bahwa KAP Big four lebih bereputasi, maka dapat dikatakan bahwa reputasi KAP mempengaruhi kualitas audit.

2.2.4 Tekanan Anggaran Waktu

Anggaran waktu merupakan salah satu alat yang digunakan *manager* audit untuk menilai efisiensi kerja auditor. Sehingga tidak jarang pemenuhan anggaran waktu dijadikan sebagai indikator untuk menilai kinerja auditor bahkan dijadikan sebagai alat untuk menentukan insentif bagi auditor. Namun, terkadang penetapan anggaran waktu yang diberikan tidak sesuai dengan tingkat pekerjaan yang harus dilakukan. Sehingga adanya anggaran waktu yang diberikan oleh manager audit dianggap sebagai tekanan oleh auditor yang diduga dapat mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional seperti Perilaku Pengurangan Kualitas Audit.

Menurut Pratama dan Merkusiwati (2015), auditor harus memiliki perencanaan yang memadai mengenai tahapan kerja yang akan dilakukan selama pekerjaan lapangan. Di dalam perencanaan ini ditetapkan suatu anggaran waktu yang selanjutnya disebut time budget, yang disusun oleh KAP dengan persetujuan klien. Time budget ini ditetapkan oleh manajer bekerjasama dengan partner dan dengan persetujuan klien, artinya KAP telah melakukan kesepakatan dengan klien untuk melakukan audit dalam batas waktu yang ditentukan dan untuk itu klien 25 bisa menaksir fee yang harus dibayar. Time budget akan menjadi dasar argumen tentang alasan mengapa biaya audit harus dikurangi terkait pendeknya waktu pelaksanaan audit. Bila terdapat tekanan time budget, akan berdampak kurang efektifnya pelaksanaan audit. Tekanan ini mengakibatkan berkurangnya kepatuhan auditor untuk mengikuti prosedur yang telah ditetapkan dalam proses audit. (Shintya et al., 2016)

Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu anggaran yang

sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). Auditor seringkali bekerja dalam keterbatasan waktu, untuk itu setiap KAP perlu membuat anggaran waktu dalam kegiatan pengauditan. Dalam risetnya, Waggoner dan Casshel (1991) menemukan bahwa makin sedikit waktu yang disediakan (tekanan anggaran waktu semakin tinggi), maka makin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor. Hal ini sesuai dengan pernyataan De Zoort dan Lord (1997) yang menyebutkan bahwa saat menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya. Sedangkan, tipe disfungsional adalah perilaku auditor yang membuat penurunan kualitas audit. Sososutikno (2003) yang menunjukkan hasil bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana tekanan anggaran waktu yang semakin ketat justru mendorong auditor untuk lebih semangat dalam menyelesaikan tugas auditnya sehingga dapat meningkatkan kualitas audit. (Edelweis Asti Aisyah, 2014)

Tekanan anggaran waktu akan menurunkan tingkat kualitas audit (Prasita dan Hari, 2007). Menurut Coram (2003) semakin menurunnya kualitas audit dikarenakan waktu yang dianggarkan tidak realistis dan anggaran waktu sangat ketat. Anggaran waktu disusun berdasarkan perkiraan waktu yang akan dibutuhkan dalam setiap langkah program audit pada setiap auditor yang ditugasi sesuai dengan penugasan rutin. Oleh sebab itu, catatan waktu atas audit sebelumnya menjadi faktor pertimbangan yang penting untuk menyusun anggaran waktu yang baru. (Kurnia et al., 2014)

Riduwan (2015) mendefinisikan time budget pressure sebagai suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor yang menetapkan panduan dalam satuan waktu jam untuk setiap seksi dari audit. Jumlah jam harus dialokasikan dengan persiapan skedul kerja yang menunjukkan siapa yang melaksanakan serta apa dan berapa

lama hal tersebut dilakukan. Kemudian total jam tersebut dianggarkan pada kategori utama di prosedur audit dan disusun dalam bentuk skedul mingguan. Adapun Kurnia, Khomsiyah dan Sofie (2014), mendefinisikan *time budget pressure* sebagai keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku. (Kurnia et al., 2014)

Tekanan anggaran waktu merupakan tekanan yang terbatas untuk menyelesaikan suatu pekerjaan. Tekanan anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Meskipun tekanan anggaran waktu dilakukan secara ketat, auditor yang memegang penuh etika auditor akan tetap cenderung menjalankan prosedur audit penting yang seharusnya untuk dapat memenuhi target dalam ketercapaian waktu audit. Ketika *time budget pressure* semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan akan memberikan pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dalam hal ini semakin ketat anggaran waktu yang diberikan dapat memberikan pengaruh negatif yaitu akan menimbulkan sikap dalam tindakan profesional yang dapat mengurangi kualitas audit.

Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya atau sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*. Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit (Lestari, 2010:18 dalam Dwimilten dan Riduwan, 2015). (Putu Setia Ariningsih, 2017)

Hasil Penelitian yang dilakukan oleh Prasita dan Adi (2007), Pratama (2014), Khadilah, dkk., (2015), Aisyah (2015), dan Ratha (2015) menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu memiliki

pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang diterima oleh seorang auditor, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.

Menurut Lautania (2011), indikator Time Budget Pressure adalah sebagai berikut:

1. Indikator Tingkat Pengetatan Anggaran
 - a. Efisiensi terhadap anggaran waktu Efisiensi terhadap anggaran waktu yaitu auditor bertindak dengan cara meminimalisir kerugian atau pemborosan waktu dalam melaksanakan audit.
 - b. Pembatasan waktu yang ketat dalam anggaran Pembatasan waktu yang ketat dalam anggaran yaitu auditor ketika membuat anggaran waktu dengan klien harus memikirkan batasan waktu dalam penyelesaian audit sehingga KAP memperoleh hasil yang terbaik.
2. Indikator Ketercapaian Anggaran
 - a. Menyelesaikan audit tepat pada waktunya yaitu auditor melaporkan hasil audit sesuai dengan anggaran yang direncanakan. Sehingga memaksa auditor untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya.
 - b. Tingkat pemenuhan pencapaian *time budget* auditor Tingkat pemenuhan pencapaian time budget auditor yaitu seberapa besar dan seberapa banyak auditor memenuhi pencapaian target time budget dalam melakukan audit.

Sedangkan menurut Willett (2006), indikator time budget pressure adalah sebagai berikut:

1. Pemahaman Auditor atas Anggaran Waktu

Pemahaman tentang time budget penting karena dapat mengetahui seberapa besar auditor merasakan tekanan yang ditimbulkan oleh *time budget*. Jika pemahaman auditor tentang time budget sangat tinggi maka tekanan yang ditimbulkan atas time budget itu sendiri akan rendah, sebaliknya jika pemahaman auditor tentang *time*

budget rendah maka tekanan yang ditimbulkan dari *time budget* akan semakin tinggi.

2. Tanggung Jawab Auditor atas Anggaran Waktu

Seorang auditor harus mengetahui tanggung jawab yang harus diselesaikan dan target – target yang harus dicapai serta bertanggung jawab untuk menjaga agar proses audit berjalan efisien dan sesuai dengan *time budget* yang diterapkan. Tanggung jawab tersebut harus diketahui sebelum proses audit berjalan dengan tujuan agar tekanan yang ditimbulkan oleh *time budget* dapat diantisipasi oleh auditor sehingga tidak berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

3. Penilaian Kinerja yang dilakukan oleh Atasan

Time budget merupakan suatu alat bagi manajer untuk mengukur kinerja seorang auditor. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengetahui sejauh mana auditor telah memenuhi *time budget* yang telah ditetapkan, penilaian kinerja yang telah diberikan atasan kepada auditor terkadang menimbulkan tekanan bagi auditor untuk melaksanakan tugas audit dan dapat berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

4. Penentuan Fee Auditor

Penentuan fee akan memberikan pengaruh atas kualitas audit. Jadi penentuan fee akan sangat memberikan tekanan bagi seorang auditor. Maka perlu adanya ketentuan khusus yang mengatur tentang penentuan fee agar nantinya tidak memberikan dampak yang negatif terhadap pemberian opini pada laporan audit.

Menurut DeZoort (1998) dalam Anastasia dan Meiden (2015), indikator yang digunakan dari dimensi tekanan anggaran waktu, yaitu:

1. Dimensi Impacting Attitudes (mempengaruhi sikap)
2. Dimensi Impacting Intention (mempengaruhi tujuan)
3. Dimensi Impacting Behavior (mempengaruhi perilaku)

Berikut indikator dari dimensi tekanan anggaran waktu di atas :

1. Dimensi *Impacting Attitudes* (mempengaruhi sikap) diukur dengan indikator :
 - a. Stress
 - b. *Feeling of failure* (perasaan kegagalan)
 - c. *Job dissatisfaction* (ketidakpuasan dalam bekerja)
 - d. *Underired turnover* (perputaran yang tidak diinginkan)
2. Dimensi *Impacting Intention* (mempengaruhi tujuan) diukur dengan indikator :
 - a. *Underreporting time* (menerbitkan laporan di bawah tenggat waktu)
 - b. *Accepting weak form of evidence during the audit* (menerima bukti yang lemah selama audit)
3. Dimensi *Impacting Behavior* (mempengaruhi perilaku) diukur dengan indikator :
 - a. *Premature sign-off* (menghentikan pekerjaan dengan gegabah)
 - b. *Neglect needed research an accounting standards* (lalai dalam menerapkan standar akuntansi)

2.2.5 Kualitas Audit

Audit merupakan hal yang sangat penting di dalam suatu perusahaan karena memberikan pengaruh yang sangat besar dalam seluruh kegiatan perusahaan. Audit merupakan proses untuk memberikan informasi yang akurat mengenai aktivitas ekonomi suatu perusahaan. Audit dilaksanakan oleh pihak yang kompeten, profesional, dan tidak memihak atau dapat dipengaruhi oleh pihak lain, yang disebut auditor. Auditor mempunyai peranan yang sangat penting dalam dasar pengambilan keputusan hasil audit.

Menurut Halim (2008:59) laporan keuangan yang berguna bagi pembuatan keputusan adalah laporan keuangan yang berkualitas. Oleh sebab itu, kualitas audit merupakan hal yang sangat penting untuk dihasilkan oleh auditor dalam melakukan pengauditan. Kusharyanti

(2003) menyatakan penelitian mengenai kualitas audit penting bagi KAP agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan selanjutnya meningkatkannya. Bagi pemakai jasa audit, penelitian ini penting agar dapat menilai KAP mana yang konsisten dalam menjaga kualitas jasa audit yang diberikannya.

Kualitas audit adalah karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit berdasarkan standar auditing dan standar pengendalian mutu yang menjadi ukuran pelaksanaan tugas dan tanggung jawab profesi seorang auditor. Kualitas audit berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (probability) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Menurut Watkins et al (2004), kualitas audit adalah kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien. Berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Menurut Simanjuntak (2008), kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independensi untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan sesuai dengan tujuan.

Menurut Akmal (2006), kualitas audit adalah suatu hasil yang telah dicapai oleh subjek/objek untuk memperoleh tingkat kepuasan, sehingga akan menimbulkan hasrat subjek/objek untuk menilai suatu kegiatan tersebut. Menurut Liu dan Wang (1999), kualitas audit adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang

mengandung kekeliruan material. Menurut De Angelo (1981), kualitas audit adalah kemungkinan (joint probability) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas auditor adalah kemampuan profesional individu auditor dalam melakukan pekerjaannya. De Angelo (1981) dalam Nizarul dkk (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien.

Christiawan (2005) mengungkapkan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu independensi dan kompetensi. Berdasarkan definisi di atas, maka kesimpulannya adalah seorang auditor dalam menemukan pelanggaran atau salah saji harus memiliki kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional. Seorang auditor harus mempunyai kemampuan pemahaman dan keahlian teknis. Sementara itu, melaporkan pelanggaran klien merupakan sikap independensi yang harus dimiliki oleh auditor.

Kualitas audit merupakan adanya kecenderungan auditor akan mendeteksi dan mengungkapkan adanya fraud yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Proses audit dirancang untuk menentukan apakah angka-angka yang dilaporkan dalam laporan keuangan relatif wajar, sehingga kualitas audit menjadi hal yang penting dan utama untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. “Tujuan dari kualitas audit ini adalah meningkatkan hasil kinerja audit pelaporan keuangan klien yang dapat digunakan oleh para pemakai laporan keuangan auditan dengan sikap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya memeriksa salah saji material yang terkandung dalam laporan keuangan dan melaporkan secara transparan beserta bukti-bukti yang diperoleh” (Kurniasih, M., & Rohman, 2014). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit berkualitas baik, jika memenuhi standar auditing dan standar penegndalian mutu. Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah meningkatkan pendidikan profesionalnya,

mempertahankan independensi dan sikap mental, dalam melaksanakan pekerjaan audit, menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan baik, memahami struktur pengendalian intern klien yang baik, memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten, membuat laporan audit yang sesuai dengan kondisi klien atau sesuai dengan hasil temuan.

Kualitas audit merupakan probabilitas yang mana seorang auditor mampu menemukan dan melaporkan terkait adanya suatu pelanggaran didalam sistem akuntansi yang dimiliki kliennya (Anis Chariri,2014). Kualitas audit (*audit quality*) didefinisikan sebagai probabilitas gabungan dari kemampuan seorang auditor untuk menemukan suatu pelanggaran dalam pelaporan keuangan klien, dan melaporkan pelanggaran tersebut (DeAngelo, 1981). Karena kualitas audit sulit untuk diobservasi, maka studi kualitas audit lebih banyak menarik kesimpulan penelitian berdasarkan ukuran dari kualitas laba (Becker et al., 1998; Balsam et al., 2003; Gul et al., 2009) dalam Herusetya, dkk (2012). AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) menyatakan bahwa: “kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (IAI, 2011) audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing yang berlaku umum (*generally accepted auditing standards (GAAS)*) dan standar pengendalian mutu. Standar auditing tersebut dijadikan acuan auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan itu. Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu akuntan publik memenuhi tanggung jawab profesionalnya atas laporan keuangan yang diaudit. Standar auditing juga mencakup kualitas profesional

(professional quality) dan pertimbangan (judgement) akuntan publik yang digunakan dalam pelaksanaan dan penyusunan laporan audit.

Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 1 (SA 150) meliputi :

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 saksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaikbaiknya 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 diaudit.

Menurut Wooten (2003), indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah sebagai berikut :

1. Deteksi Salah Saji

Dalam mendeteksi salah saji, auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan. Apabila laporan keuangan mengandung salah saji

yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang sesuai standar akuntansi keuangan.

2. Kesesuaian dengan Standar Umum yang Berlaku

Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya (UU No. 5 Tahun 2011). Auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Aturan Etikan Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3. Kepatuhan terhadap SOP

Standar operasional perusahaan adalah penetapan yang tertulis terkait apa yang harus dilakukan, kapan, dimana, oleh siapa, bagaimana cara melakukan, apa saja yang diperlukan, dan lain-lain yang semuanya itu semua merupakan bagian dari prosedur kerja yang harus ditaati dan dilakukan. Dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan, auditor juga harus memperoleh pengetahuan mengenai bisnis yang cukup untuk mengidentifikasi dan memahami suatu peristiwa, transaksi, dan praktik yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit.

Indikator kualitas audit menurut Aziz (2018) adalah sebagai berikut:

1. Melaporkan semua kesalahan klien

Auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi perusahaan klien dan tidak terpengaruh pada besarnya kompensasi atau fee yang auditor terima.

2. Pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien
Auditor yang memahami sistem akuntansi perusahaan klien secara mendalam akan lebih mudah dan sangat membantu dalam menemukan salah saji laporan keuangan klien.
3. Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit
Auditor yang berkomitmen tinggi dalam menyelesaikan tugasnya, maka ia akan berusaha memberikan hasil terbaik sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan.
4. Berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan
Auditor harus memiliki standar etika yang tinggi, mengetahui akuntansi dan auditing, menjunjung tinggi prinsip auditor, dan menjadikan SPAP sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaan tugas laporan keuangan.
5. Tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien
Pernyataan klien merupakan informasi yang belum tentu benar karena berdasarkan persepsi. Oleh karena itu, auditor sebaiknya tidak begitu saja percaya terhadap pernyataan kliennya dan lebih mencari informasi lain yang relevan.
6. Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan
Setiap auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, termasuk dalam mengambil keputusan sehingga kualitas auditnya akan lebih baik.

2.2.6 Opini Audit

1. Opini wajar tanpa pengecualian
Diberikan oleh auditor jika auditor tidak menemukan kesalahan yang material secara keseluruhan dari laporan keuangan dan laporan keuangan dibuat sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku (SAK). Dengan kata lain, laporan keuangan akan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian jika memenuhi kondisi seperti berikut :

- a. Laporan keuangan lengkap
- b. Bukti audit yang dibutuhkan lengkap
- c. Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam perikatan kerja
- d. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan konsisten
- e. Tidak terdapat ketidakpastian yang cukup berarti mengenai perkembangan di masa depan (*going concern*)

Opini wajar tanpa pengecualian dapat dimodifikasi menjadi opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (*modified unqualified opinion*) ketika auditor harus menambah suatu paragraf penjelasan dalam laporan auditnya. Keadaan yang membuat modifikasi ini, apabila terjadi seperti:

- a. Ada keraguan dari auditor atas konsep *going concern* perusahaan/ entitas
- b. Kurang konsisten perusahaan dalam menerapkan prinsip atau standar akuntansi yang digunakan
- c. Auditor ingin menekankan suatu hal

2. Opini wajar dengan pengecualian

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika :

- a. Auditor setelah memperoleh bukti yang cukup dan tepat menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi adalah material tetapi tidak pervasif terhadap laporan keuangan
- b. Auditor tidak memperoleh bukti yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa pengaruh kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi yang mungkin timbul terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat menjadi material tetapi tidak pervasif.

3. Opini tidak wajar

Auditor tidak memperoleh bukti yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa pengaruh kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi yang mungkin timbul terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat menjadi material tetapi tidak pervasif.

4. Opini tidak menyatakan pendapat

Opini tidak menyatakan pendapat diberikan auditor ketika auditor tidak memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk mendasari opini, dan auditor tidak menyimpulkan bahwa pengaruh kesalahan penyajian material yang tidak terdeteksi yang mungkin timbul terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan pervasif.

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1 Hubungan Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit

Rotasi KAP adalah berapa kali KAP yang sama dipakai berturut-turut dari enam tahun oleh perusahaan (Hartadi, 2012). Pergantian Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik (Partner Auditor) wajib dilakukan karena pada dasarnya sudah diatur di dalam Departemen Keuangan Republik Indonesia menerapkan kebijakan rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) dengan mengeluarkan KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5 tahun. Peraturan ini kemudian direvisi melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun. Penelitian yang dilakukan oleh Siregar et al (2011) menunjukkan bahwa terjadi peningkatan rotasi Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik yang sangat signifikan setelah dikeluarkannya KMK yang mengatur mengenai pembatasan jangka waktu audit yang mengindikasikan adanya pengaruh yang baik setelah dikeluarkannya

peraturan ini. Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Rotasi KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit

2.3.2 Hubungan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Reputasi KAP bisa diartikan sebagai tolak ukur yang bisa memperlihatkan kualitas audit. KAP yang memiliki reputasi besar atau nama yang baik akan cenderung tetap mempertahankan reputasinya dengan cara memberikan kualitas audit yang baik. Menurut (Marpaung, O., C., & Latrini, Ni., M., 2014) dengan adanya kualitas audit yang tinggi, maka kemungkinan terungkapnya perusahaan yang melakukan tindak kecurangan semakin besar. Klien umumnya beranggapan bahwa KAP yang besar atau berafiliasi dengan KAP internasional memiliki kualitas audit yang lebih baik karena auditor tersebut dianggap mempunyai pengalaman yang lebih banyak karena mempunyai jumlah klien yang lebih banyak dan beragam jenis klien sehingga lebih berpengalaman serta dianggap menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP non-Big 4 (Nurhayati, 2015). Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Pham et al., 2017) membuktikan bahwa reputasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini sejalan dengan (Nizar, 2017) Reputasi KAP big four akan cenderung memiliki kualitas audit yang baik dibandingkan dengan KAP non-big four. KAP yang bereputasi baik akan cenderung mempertahankan reputasinya dikalangan publik.

H2 : Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.3.3 Hubungan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit

Tingginya tingkat tekanan waktu yang dimiliki oleh seorang auditor, bisa membuat auditor dengan sering melakukan audit tidak sesuai dengan perencanaan yang sudah ditetapkan sehingga kualitas hasil audit yang dihasilkan menurun. Basuki dan Mahardani (2006)

menyimpulkan bahwa keberadaan anggaran waktu yang ketat telah dianggap suatu hal yang lazim dan merupakan cara untuk mendorong auditor untuk bekerja lebih keras dan efisien. Serta merupakan salah satu attribute kualitas audit yang penting karena sebagian besar responden dalam penelitian ini setuju dengan pernyataan bahwa KAP seharusnya membuat anggaran waktu yang ketat untuk setiap area audit yang berkualitas. Walaupun di sisi lain, sebagian besar auditor percaya bahwa tekanan anggaran waktu dianggap masalah yang signifikan bagi profesi dan peningkatan tekanan ini dapat menyebabkan meningkatnya tingkat turnover di KAP. Dan menurut Coram (2003) semakin menurunnya kualitas audit dikarenakan waktu yang dianggarkan tidak realistis dan anggaran waktu sangat ketat. Anggaran waktu disusun berdasarkan perkiraan waktu yang akan dibutuhkan dalam setiap langkah program audit pada setiap auditor yang ditugasi sesuai dengan penugasan rutin. Waggoner dan Casshel (1991) menemukan bahwa makin sedikit waktu yang disediakan (tekanan anggaran waktu semakin tinggi), maka makin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor. Hal ini sesuai dengan pernyataan De Zoort dan Lord (1997) yang menyebutkan bahwa saat menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dengan menggunakan waktusebaikbaiknya, dan tipe disfungsional adalah perilaku auditor yang membuat penurunan kualitas audit. Prasita (2007) menyatakan bahwa semakin besar seorang auditor mendapat tekanan anggaran waktu maka akan semakin menurun hasil kualitas audit yang dihasilkannya.

H3 : Tekanan Anggaran Waktu berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit

2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan uraian yang dimulai dari latar belakang hingga penelitian terdahulu, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja auditor. Variabel-variabel yang diduga mempengaruhi Kualitas Audit adalah Rotasi KAP, Reputasi KAP, dan Tekanan Anggaran Waktu, berikut kerangka konseptualnya.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

