

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Konsep, Konstruk Objek Penelitian

2.1.1 Auditing

2.1.1.1 Pengertian Auditing

Auditing merupakan salah satu jasa yang diberikan oleh akuntan publik untuk melakukan pemeriksaan terhadap kewajaran laporan keuangan agar tidak terjadinya penyimpangan atau salah saji.

Ada banyak pengertian auditing menurut para ahli, diantaranya menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2016:24) menjelaskan bahwa *Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about Information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person.* (Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti atau pengevaluasian bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen).

Menurut Sukrisno Agoes (2014:4) auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Dari kedua pengertian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa pengertian auditing adalah suatu pemeriksaan secara sistematis yang dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai informasi kesesuaian antara tindakan atau peristiwa dengan kriteria yang telah ditetapkan, sehingga dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkan.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik dalam Pernyataan Standar Audit (PSA) SA seksi 110 disebutkan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi umum yang berlaku di Indonesia.

Menurut Arens (2016:162) tujuan audit adalah menyediakan laporan keuangan dengan opini dari auditor berdasarkan apa yang dipresentasikan secara wajar dalam semua aspek material, dalam rangka memenuhi kerangka laporan keuangan. Opini auditor meningkatkan kepercayaan yang diharapkan pengguna laporan keuangan.

Dari kedua tujuan tersebut dapat disimpulkan bahwa tujuan audit adalah untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam semua hal yang material dan dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan tersebut.

2.1.1.3 Jenis-Jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2014:10) jenis-jenis audit dibedakan menjadi dua yaitu ditinjau dari luasnya pemeriksaan dan ditinjau dari jenis pemeriksaan antara lain:

❖ Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA (*International Standards on Auditing*) atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

❖ Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1. Pemeriksaan Operasional (*Management Audit*)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Ada 4 (empat) tahapan dalam suatu pemeriksaan operasional yaitu:

1. Survei Pendahuluan (*preliminary survey*)

Survei Pendahuluan dilakukan untuk mendapat gambaran mengenai bisnis perusahaan yang dilakukan melalui tanya jawab dengan manajemen dan staf perusahaan serta *questionnaires*.

2. Penelaahan dan Pengujian atas Sistem Pengendalian Manajemen (*Review and Testing of Management Control System*)

Untuk mengevaluasi dan menguji efektifitas dari pengendalian manajemen yang terdapat di perusahaan.

3. Pengujian Terinci (*Detailed Examination*)

Melakukan pemeriksaan terhadap transaksi perusahaan untuk mengetahui apakah prosesnya sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan manajemen. Dalam hal ini auditor harus melakukan observasi terhadap kegiatan dari fungsi-fungsi yang terdapat di perusahaan.

4. Pengembangan Laporan (*Report Development*)

Dalam menyusun laporan pemeriksaan auditor tidak hanya memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan, Laporan yang dibuat mirip dengan management letter, karena berisi temuan pemeriksaan (*audit findings*) mengenai penyimpangan yang terjadi terhadap kriteria (standar) yang berlaku yang menimbulkan inefisiensi, inefektivitas dan ketidakhematan (pemborosan) dan kelemahan dalam sistem pengendalian manajemen (*management control system*) yang terdapat di perusahaan. Selain itu auditor juga memberikan saran-saran perbaikan.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan baik oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) maupun bagian Internal Audit.

3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci

dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP).

4. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*. Ada dua metode yang bisa dilakukan auditor:

a. *Audit Around The Computer*.

b. *Audit Through The Computer*.

Sedangkan menurut Arens (2016:18) ada tiga jenis audit, yaitu:

1. Audit Operasional

Audit operasional adalah tinjauan atas bagian tertentu dari prosedur serta metode operasional organisasi tertentu yang bertujuan mengevaluasi efisiensi serta efektivitas prosedur serta metode tersebut. Pada saat suatu audit operasional selesai dilaksanakan, manajemen biasanya akan mengharapkan sejumlah rekomendasi untuk meningkatkan kegiatan operasional perusahaan. Dalam audit operasional, tinjauan-tinjauan yang dibuat tidak terbatas pada akuntansi saja. Tetapi dapat mencakup pula evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, serta banyak area audit lainnya sesuai dengan kualifikasi auditor.

2. Audit Kepatuhan

Tujuan audit kepatuhan adalah menentukan apakah klien (*auditee*) telah mengikuti prosedur, tata cara, serta peraturan yang dibuat oleh otoritas

yang lebih tinggi. Audit kepatuhan pada perusahaan pribadi (tidak menjual sahamnya di bursa saham) dapat mencakup penentuan apakah staf akuntansi telah mematuhi peraturan-peraturan yang disusun oleh pengawas (*controller*) perusahaan, meninjau tingkat upah apakah telah mematuhi aturan upah minimum, atau menguji kontrak perjanjian dengan pihak bank serta pihak kreditur lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan itu telah mematuhi persyaratan-persyaratan hukum yang ada.

3. Audit atas Laporan Keuangan

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diuji) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Umumnya, kriteria tersebut adalah pernyataan standar akuntansi keuangan. Laporan keuangan yang mencakup neraca, laba rugi, serta laporan arus kas, termasuk catatan atas laporan keuangan.

2.1.1.4 Jenis-Jenis Auditor

Menurut Arens (2014:35) jenis-jenis auditor terdiri dari:

1. Auditor Pemerintah adalah pemeriksaan atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah. Audit pemerintah dapat dibagi menjadi dua yaitu :
 - a. Audit Eksternal Pemerintah yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai perwujudan dari pasal 23E ayat (1 dan 2) Undang-undang Dasar 1945.
 - b. Audit Internal Pemerintah atau yang lebih dikenal sebagai Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP) yang dilaksanakan oleh

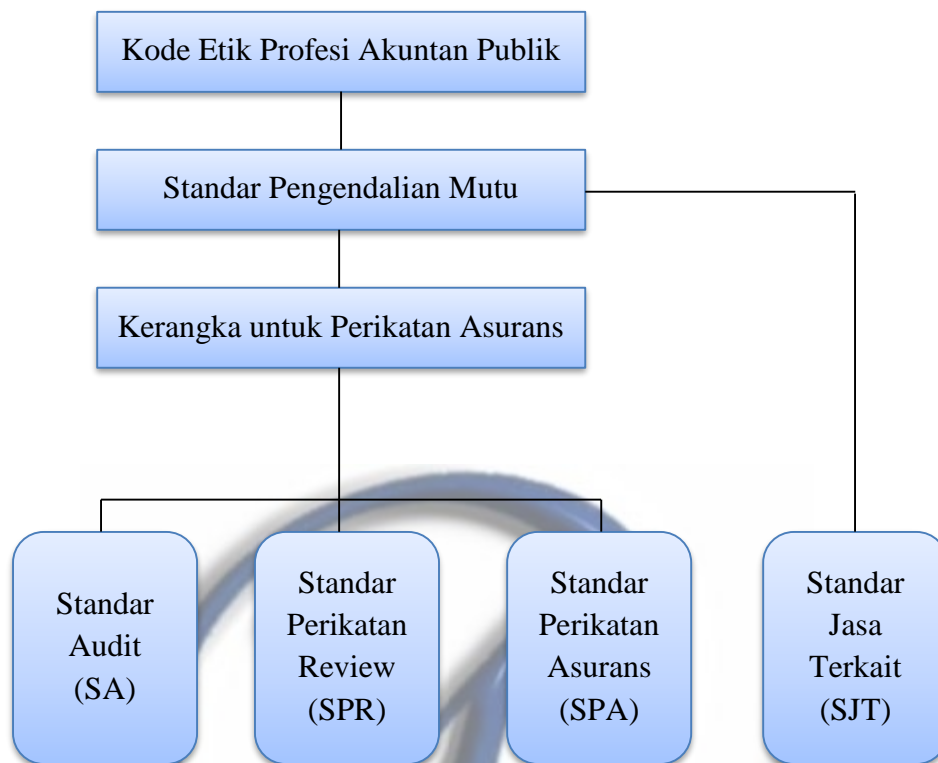
Badan Pengawasan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat dan Badan Pengawasan Daerah.

2. *Auditor Intern* merupakan audit keuangan pada suatu perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut.
3. Auditor Independen atau Akuntan Publik adalah melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Pengauditan ini dilakukan pada perusahaan terbuka, yaitu perusahaan yang *go public*, perusahaan-perusahaan besar dan juga perusahaan kecil serta organisasi-organisasi yang tidak bertujuan mencari laba. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP).

2.1.1.5 Standar Auditing

Standar auditing termasuk salah satu standar yang tercakup dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). SPAP merupakan acuan yang ditetapkan oleh Dewan SPAP menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh Akuntan Publik dalam pemberian jasanya.

Berikut ini adalah struktur baru Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2013:



Gambar 2.1 Struktur Baru SPAP 2013

Berdasarkan gambar di atas dapat kita ketahui bahwa SPAP terdiri dari beberapa standar, yaitu:

1. Kode Etik Profesi Akuntan Publik

Kode etik mengatur mengenai prinsip dasar dan aturan etika profesi yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam Kantor Akuntan Publik (KAP) atau Jaringan KAP, baik yang merupakan anggota IAPI maupun yang bukan merupakan anggota IAPI, yang memberikan jasa profesional yang meliputi jasa *assurance* dan jasa selain *assurance* seperti tercantum dalam standar profesi dan kode etik profesi.

2. Standar Pengendalian Mutu 1 (SPM 1)

Standar Pengendalian Mutu 1 mengatur tanggung jawab KAP atas sistem pengendalian mutu dalam melaksanakan perikatan asurans (audit, reuiu, dan perikatan asurans lainnya) dan perikatan selain asurans.

3. Kerangka untuk Perikatan Asurans

Kerangka untuk perikatan asurans mengatur perikatan asurans yang dilakukan oleh praktisi. Kerangka ini menyediakan kerangka acuan bagi praktisi dan pihak-pihak lain yang terlibat dalam perikatan asurans, seperti pihak yang melakukan perikatan dengan praktisi.

- Standar Audit (SA) mengatur mengenai standar yang digunakan oleh praktisi ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan.
- Standar Perikatan Review (SPR) mengatur mengenai standar yang digunakan oleh praktisi ketika melaksanakan reuiu atas laporan keuangan.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2013 yang ditetapkan oleh IAPI, berikut adalah standar audit yang digunakan dalam pemeriksaan audit atas laporan keuangan:

Tabel 2.1
Standar Audit

No.	Standar Audit	Mengatur Tentang
	ISA 200-299	Prinsip – prinsip umum dan tanggung jawab
1.	Standar Audit 200	Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit
2.	Standar Audit 210	Persetujuan atas Ketentuan Perikatan Audit
3.	Standar Audit 220	Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan
4.	Standar Audit 230	Dokumentasi Audit
5.	Standar Audit 240	Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan
6.	Standar Audit 250	Pertimbangan atas Peraturan Perundang-Undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan
7.	Standar Audit 260	Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola
8.	Standar Audit 265	Pengkommunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen
	ISA 300 - 450	Penilaian risiko dan respons terhadap risiko yang telah dinilai
9.	Standar Audit 300	Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan
10.	Standar Audit 315	Pengidentifikasi dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya
11.	Standar Audit 320	Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit
12.	Standar Audit 330	Respons Auditor Terhadap Risiko yang Telah Dinilai
13.	Standar Audit 402	Pertimbangan Audit Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa
14.	Standar Audit 450	Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit
	ISA 500 - 580	Bukti audit
15.	Standar Audit 500	Bukti Audit

16.	Standar Audit 501	Bukti Audit – Pertimbangan Spesifik atas Unsur Pilihan
17.	Standar Audit 505	Konfirmasi Eksternal
18.	Standar Audit 510	Perikatan Audit Tahun Pertama – Saldo Awal
19.	Standar Audit 520	Prosedur Analitis
20.	Standar Audit 530	Sampling Audit
21.	Standar Audit 540	Audit atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang Bersangkutan
22.	Standar Audit 550	Pihak Berelasi
23.	Standar Audit 570	Kelangsungan Usaha
24.	Standar Audit 580	Representasi Tertulis
	ISA 600 - 620	Penggunaan pekerjaan pihak lain
25.	Standar Audit 600	Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)
26.	Standar Audit 610	Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal
27.	Standar Audit 620	Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor
	ISA 700 - 720	Kesimpulan audit pelaporan
28.	Standar Audit 700	Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan
29.	Standar Audit 705	Modifikasi Terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen
30.	Standar Audit 706	Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen
31.	Standar Audit 710	Informasi Komparatif? Angka Korespondensi dan Laporan Keuangan Komparatif
32.	Standar Audit 720	Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain Dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Auditan
	ISA 800 -810	Area – area khusus
33.	Standar Audit 800	Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai dengan Kerangka Bertujuan Khusus

34.	Standar Audit 805	Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Unsur, Akun, atau Pos Spesifik dalam Suatu Laporan Keuangan
35.	Standar Audit 810	Perikatan untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan

2.1.1.6 Opini Audit

Menurut *International Standards on Auditing* (ISA 700.16 dan ISA 700.17) menjelaskan opini auditor sebagai berikut:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion Report*).

Auditor wajib memberikan opini yang tidak dimodifikasi (WTP) ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka laporan keuangan yang berlaku.

2. Opini yang dimodifikasi atau opini yang bukan wajar tanpa pengecualian (*Modified Opinion*)

Jika auditor:

- a. Menyimpulkan, berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji yang material.
- b. Tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material.
- c. Auditor wajib memodifikasi opini (artinya memberikan opini yang bukan WTP) dalam laporan auditor sesuai dengan ISA 705.

2.1.1.7 Etika dan Pengendalian Mutu Profesi Akuntan Publik

Menurut *International Standards on Auditing* (ISA 200) menjelaskan bahwa Etika dan Pengendalian Mutu Profesi Akuntan Publik sebagai berikut:

1. ISA 200.14 : Auditor wajib mematuhi kewajiban etika yang relevan, termasuk yang berkenaan dengan independensi, sehubungan dengan penugasan audit atas laporan keuangan.
2. ISA 200.15 : Auditor wajib merencanakan dan melaksanakan audit skeptisisme profesional bahwa menyadari mungkin ada situasi yang menyebabkan laporan keuangan disalahsajikan secara material.
3. ISA 200.16 : Auditor wajib menggunakan kearifan profesionalnya dalam merencanakan dan melaksanakan laporan keuangan.
4. ISA 200.17 : Pada atau sebelum laporan auditor, partner penugasan wajib meriviu dokumentasi audit dan didiskusikan dengan tim audit, meyakini bahwa audit yang cukup dan sudah diperoleh untuk mendukung kesimpulan yang ditarik dan untuk laporan auditor yang diterbitkan.

2.1.1.8 Mekanisme Sistem dan Prosedur Penentuan Akuntan Publik

Keputusan suatu perusahaan dalam memilih akuntan publik yang akan melakukan audit atas laporan keuangannya tergantung pada hasil RUPS (Rapat Umum Pemegang Saham). Dimana para pemegang saham dengan berbagai pertimbangan akan memilih akuntan publik yang di nilai tepat dan mampu melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan tersebut.

Menurut Agus Muhammad (1989) faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik adalah sebagai berikut:

1. Reputasi Kantor Akuntan Publik

Biasanya para pemakai laporan keuangan akan segera mengenal bahwa suatu kantor akuntan publik yang dipilih memang benar-benar mempunyai kecakapan yang cukup dan integritas yang tinggi memberikan jaminan kepada para banker dan eksekutif lembaga keuangan lainnya atau calon investor untuk bahan masukan kepada mereka sebelum suatu keputusan dikeluarkan.

2. Kualitas Personel yang Ditugaskan

Kualitas personel yang ditugaskan untuk menyelesaikan pekerjaan disuatu perusahaan merupakan faktor yang paling penting. Latar belakang pendidikan dan pengalaman individu-individu tersebut merupakan unsur penting dalam proses penilaian.

3. Macam Jasa yang Ditawarkan

Selain memberikan jasa audit yang berkaitan dengan pemeriksaan atas kewajaran laporan keuangan yang telah disusun pihak manajemen perusahaan, akuntan publik juga dapat memberikan jasa-jasa lainnya kepada perusahaan. Macam jasa tersebut antara lain meliputi konsultasi manajemen, konsultasi pajak, pelayanan akuntansi dan pelayanan administrasi pembukuan. Oleh sebab itu, pemilihan suatu kantor akuntan publik yang mampu memberikan pelayanan jasa untuk keperluan sekarang dan di masa yang akan datang bisa menjadi salah satu faktor yang perlu dipertimbangan.

4. Keahlian Dalam Industri Tertentu

Suatu kantor akuntan publik yang memiliki keahlian khusus dalam bidang industry tertentu akan lebih mampu memberikan jasa yang lebih baik dibandingkan kantor lain yang belum pernah sama sekali menangani bidang tersebut. pengalaman dalam bidang khusus tersebut akan meningkatkan efisiensi pelayanan atas jasa yang diberikan. Hal ini juga akan meningkatkan jaminan bahwa perusahaan akan mendapatkan kualitas jasa yang lebih baik terutama dalam pemberian saran-saran perbaikan system pengendalian intern perusahaan.

5. Sikap Bebas Tidak Memihak

Sikap independen merupakan salah satu faktor penting dalam pemilihan kantor akuntan publik ini. Adanya hubungan bisnis antara kantor akuntan publik dengan pegawai, direktur atau pemegang saham utama dari perusahaan yang akan diperiksa kadang-kadang menimbulkan kerugian pihak luar mengenai sikap bebas kantor akuntan tersebut.

2.1.2 Kualitas Audit

2.1.2.1 Pengertian Kualitas Audit

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 (IAPI,2016).

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai segala kemungkinan di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan. Keberanian auditor untuk melaporkan kesalahan yang ada pada laporan keuangan tergantung pada independensi auditor, sedangkan kompetensi auditor menentukan peluang mendeteksi kesalahan.

Pendapat De Angelo (1981) ternyata sejalan dengan pernyataan yang dikeluarkan oleh *AAA Financial Accounting Standard Committee* (2000) yaitu menjelaskan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi.

Watkins *et al.* (2004) telah mengidentifikasi empat buah definisi kualitas audit dari beberapa ahli, yaitu sebagai berikut :

1. Kualitas audit adalah probabilitas nilai-pasar bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut.
2. Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung

- kekeliruan material.
3. Kualitas audit diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan auditor.
 4. Kualitas audit ditentukan dari kemampuan audit untuk mengurangi noise dan bias dan meningkatkan kemurnian pada data akuntansi

Istilah kualitas audit dapat memiliki makna yang berbeda tergantung dari sudut pandang penerima atau pemberi jasa audit. Entitas pemilik maupun pihak pengguna laporan keuangan berpendapat bahwa kualitas audit terjadi jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji material atau kecurangan (*fraud*) dalam laporan keuangan auditan. Sedangkan para auditor memandang kualitas audit terjadi apabila mereka bekerja sesuai dengan standar profesional yang ada, dapat menilai risiko bisnis audit dengan tujuan untuk meminimalisasi risiko litigasi dan menghindari kejatuhan reputasi auditor.

Sebuah perusahaan khususnya yang sudah *go public* memiliki lebih dari satu pemegang saham. Untuk menjaga agar bisnis tetap berjalan tanpa adanya penyimpangan penggunaan laporan keuangan, pemilik perusahaan perlu mengawasi dan membutuhkan informasi yang valid tentang aktivitas yang dilakukan oleh manajemen perusahaan tersebut. Untuk menghindari adanya penyalahgunaan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen perusahaan, pemilik perusahaan sebaiknya menggunakan jasa dari pihak ketiga untuk memeriksa laporan keuangan tersebut. Pihak ketiga ini adalah akuntan publik.

Dalam pemilihan akuntan publik yang akan melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan melalui rapat umum pemegang saham, dimana para pemegang saham akan memilih auditor yang akan dipercaya untuk memberikan opininya terhadap laporan keuangan yang disusun oleh manajemen. Dimana auditor yang terpilih diharapkan akan melakukan pemeriksaan dengan teliti dan seksama dan laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas baik.

Poin-poin penting dari pengertian di atas adalah bahwa audit yang berkualitas adalah yang dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan orang yang independen. Auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki kemampuan untuk memahami dan melaksanakan prosedur audit yang benar, memahami dan menggunakan metode sampel yang benar. Sebaliknya, auditor yang independen adalah auditor yang jika menemukan pelanggaran, akan secara independen melaporkan pelanggaran tersebut.

2.1.2.2 Indikator Kualitas Audit

Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah mengeluarkan beberapa indikator kualitas audit pada level KAP yang mencakup perikatan audit atas laporan keuangan, dimana dalam indikator ini terdapat dua faktor yang dijabarkan oleh De Angelo (1981), *AAA Financial Accounting Standard Committee* (2000) dan Watkins *et al.* (2004), yaitu mengenai kompetensi dan independensi. Selain itu, terdapat beberapa indikator lainnya yang akan dijelaskan sebagai berikut:

a. Kompetensi auditor

Kompetensi auditor merupakan kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan standar profesional akuntan publik, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku.

b. Etika dan Independensi Auditor

Etika dan independensi auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting dan mendasar bagi auditor dalam melaksanakan suatu perikatan audit. Ketentuan independen berlaku bagi auditor, KAP, dan jaringan KAP. Dalam setiap perikatan, auditor harus menjaga independensinya dalam setiap pemikiran (*independent of mind*) dan penampilan (*independent in appearance*).

Menurut kode etik profesi akuntan publik dalam prinsip dasar etika seksi 290.8 independensi terdiri dari dua komponen: independensi dalam berpikir dan independensi dalam penampilan.

1. Independensi dalam berpikir (*independence in mind*) merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisme profesional.

2. Independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk pencegahan dan penerapan) meragukan integritas, objektivitas atau skeptisme dari anggota tim *assurance*, KAP atau jaringan KAP.

c. Penggunaan Waktu Personil Kunci Perikatan

Dalam setiap perikatan, waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh personil kunci perikatan sangat menentukan kualitas audit. Kurangnya waktu yang digunakan personil kunci perikatan dapat mengakibatkan pekerjaan audit diselesaikan secara kurang memadai. Semakin memadai jumlah waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh personil kunci perikatan akan memungkinkan auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyusun, melakukan, menelaah dan/atau menyetujui prosedur signifikan suatu perikatan audit.

d. Pengendalian Mutu Perikatan

Setiap KAP bertanggung jawab untuk menetapkan dan melaksanakan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan. Sistem pengendalian mutu pada suatu KAP telah menetapkan kebijakan dan prosedur yang memungkinkan:

- i. Setiap personil dan KAP mematuhi ketentuan persyaratan standar profesi akuntan publik, kode etik, dan ketentuan peraturan yang berlaku dalam melaksanakan setiap perikatan; dan
- ii. Laporan perikatan yang diterbitkan tepat sesuai kondisinya.

e. Hasil Reviu Mutu atau Inspeksi Pihak Eksternal dan Internal

UU Akuntan Publik memberikan kewenangan kepada Kementerian Keuangan untuk melaksanakan pemeriksaan kepada AP/KAP secara berkala. Demikian pula dalam UU tersebut dinyatakan bahwa IAPI berwenang untuk melakukan reviu mutu terhadap anggota. Secara periodik baik P2PK maupun IAPI telah melakukan pemeriksaan atau reviu mutu kepada AP/KAP. Pelaksanaan pemeriksaan oleh P2PK, reviu mutu oleh IAPI akan mendorong kualitas audit menjadi lebih baik. AP/KAP yang menunjukkan hasil yang tidak baik ketika diperiksa oleh P2PK akan mendapatkan sanksi berupa peringatan, pembekuan, denda, hingga sanksi pencabutan izin AP/KAP. Tujuan reviu mutu dari IAPI adalah dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit.

f. Rentang Kendali Perikatan

SA 220 “Pengendalian Mutu Untuk Audit atas Laporan Keuangan” mengatur bahwa rekan perikatan harus bertanggung jawab atas kegiatan utama perikatan audit atas laporan keuangan, diantaranya adalah:

- a) Bertanggung jawab atas keseluruhan mutu setiap perikatan audit yang ditugaskan kepadanya;

- b) Tetap waspada, melalui observasi dan permintaan keterangan selama diperlukan, terhadap bukti atas ketidakpatuhan anggota tim perikatan terhadap kepatuhan ketentuan etika yang relevan;
- c) Menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap ketentuan independensi yang berlaku untuk perikatan audit;
- d) Memperoleh keyakinan memadai bahwa prosedur penerimaan perikatan dan hubungan keberlanjutan telah diikuti dan simpulan yang ditarik adalah tepat;
- e) Memperoleh keyakinan memadai bahwa tim perikatan secara kolektif memiliki kompetensi dan kemampuan untuk melaksanakan perikatan sesuai ketentuan;
- f) Bertanggung jawab atas arah, supervise, dan pelaksanaan perikatan sesuai dengan ketentuan standar profesi dan hukum yang berlaku;
- g) Bertanggung jawab atas penelaahan yang dilakukan sesuai dengan kebijakan dan prosedur KAP;
- h) Bertanggung jawab atas pelaksanaan konsultasi yang tepat oleh tim perikatan serta meyakinkan tindak lanjut simpulan konsultasi telah dilaksanakan;
- i) Bertanggung jawab atas keputusan perlunya penelaahan pengendalian mutu perikatan;
- j) Bertanggung jawab atas evaluasi kesalahan penyajian material dan simpulan pelaksanaan perikatan yang dituangkan dalam laporan auditor yang tepat sesuai dengan kondisinya.

g. Organisasi dan Tata Kelola KAP

Untuk dapat melaksanakan perikatan audit, KAP sebagai organisasi tempat bernaungnya Akuntan Publik dan para auditor harus memiliki struktur dan tata kelola yang memadai. Organisasi dan tata kelola KAP yang memadai memungkinkan pelaksanaan audit dan kegiatan-kegiatan internal KAP yang bersifat fundamental dalam rangka untuk meningkatkan kualitas audit dapat dikelola dan diorganisasikan secara jelas. KAP dengan jumlah perikatan dan personil yang sangat tinggi dan kompleks memerlukan suatu struktur organisasi, pembagian tugas dan penanggung jawab, serta sistem prosedur yang jelas. Namun untuk KAP yang jumlah perikatan dan personil yang relatif lebih sedikit mungkin memerlukan dukungan organisasi yang sederhana yang dapat dikelola oleh satu atau beberapa rekan Akuntan Publik.

h. Kebijakan Imbalan Jasa

Untuk memberikan keyakinan organisasi KAP dapat berjalan dengan baik serta rekan perikatan dan auditor dapat melaksanakan perikatan audit sesuai dengan standar profesi, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku, KAP harus memperoleh imbalan jasa yang memadai. UU Akuntan Publik memberikan hak kepada Akuntan Publik untuk mendapatkan imbalan jasa. Akuntan Publik dapat menentukan besaran imbalan jasa secara bebas dan mandiri berdasarkan kebutuhan dan *professional judgment*-nya.

2.1.3 *Fee Audit*

2.1.3.1 Pengertian *Fee Audit*

Fee audit adalah besaran biaya yang diterima oleh auditor dengan mempertimbangkan berbagai hal seperti kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian dan lain-lain. Menurut Agoes (2014) mendefinisikan *fee* audit adalah besarnya biaya tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya.

Fee audit dapat diartikan sebagai besar imbal jasa yang diterima oleh auditor atas pelaksanaan jasa audit. *Fee* audit ditetapkan sebagai dasar level keahlian dan pengalaman auditor. Selain itu, derajat asosiasi responsibilitas terhadap perikatan audit juga merupakan penentu besarnya *fee* audit (Zhang dan Myrteza, 1996).

DeAngelo (1981) menyatakan bahwa *fee* audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung pada beberapa faktor dalam penugasan audit seperti: ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang ditangani oleh auditor; risiko audit yang dihadapi auditor dari klien serta nama Kantor Akuntan Publik yang melaksanakan jasa audit.

2.1.3.2 Indikator *Fee Audit*

Menurut Agoes (2014:18) indikator dari *fee audit* dapat di ukur dari :

1. Risiko penugasan
2. Kompleksitas jasa yang diberikan
3. Struktur biaya kantor akuntan publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya
4. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah menerbitkan Surat Keputusan No.KEP.024/IAPI/VII/2008. Surat Keputusan ini diterbitkan pada tanggal 2 Juli 2008 yang mana Surat Keputusan ini berisi tentang Kebijakan Penentuan besar *fee audit* (biaya audit). Pada Surat Keputusan tersebut dalam bagian lampiran 1 disebutkan bahwa panduan tersebut dikeluarkan sebagai 19 panduan bagi seluruh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia yang menjalankan praktik sebagai akuntan publik dalam menentukan besar imbalan yang sesuai dan wajar atas jasa profesional yang diberikan oleh akuntan publik.

Pada surat keputusan tersebut juga menyebutkan bahwa penentuan *fee audit* selain terkait dengan perikatan audit, sebaliknya juga mempertimbangkan faktor-faktor berikut:

1. Kebutuhan klien;
2. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum;
3. Independensi;
4. Tingkat keahlian;
5. Tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;

6. Tingkat kompleksitas pekerjaan;
7. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan sifatnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
8. Basis penetapan *fee* yang disepakati.

Sampai sekarang belum terdapat peraturan yang jelas mengenai besarnya *fee audit* yang harus ditagih oleh akuntan publik terhadap klien (*auditee*) atas jasa audit yang diberikan. Kondisi seperti ini memberikan indikasi bahwa selama ini penetapan *fee audit* tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan, auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, penentuan *fee audit* perlu disepakati antara klien dengan auditor, supaya tidak terjadi perang tarif yang dapat merusak kredibilitas akuntan publik (Ginting, 2014).

2.1.4 Tenure Audit (Masa Perikatan Auditor – Klien)

2.1.3.1 Pengertian Tenure Audit

Menurut Suhaib Aamir *et al*, (2011:6) *audit tenure is defined as the audit firm's (auditor's) total duration to hold their certain or the number of consecutive years that the audit firm (auditor) has audited it's certain client.* Sedangkan menurut Johnson *et al* (2002:640), menjelaskan *tenure* audit adalah adalah masa jangka waktu perikatan yang terjalin antara KAP dengan *auditee* yang sama.

Tenure KAP di ukur dengan menghitung tahun dimana KAP yang sama telah melakukan perikatan dengan *auditee* dalam batas regulasi yang telah ditentukan oleh pemerintah (Johnson *et al*, 2002). Masih menurut Johnson *et al*, (2002), masa perikatan audit dibagi menjadi tiga kategori, yaitu sebagai berikut:

1. Kategori pendek, yaitu dua sampai tiga tahun
2. Kategori medium atau sedang, yaitu masa perikatan empat sampai delapan tahun.
3. Kategori panjang, yaitu lebih dari delapan tahun.

Menurut Rick Hayes *et al*. (2005:51) menyatakan bahwa salah satu ciri panjang masa audit (*audit tenure*) adalah keterlibatan tahun pertama audit (masa *tenure* pendek) dianggap kurang menyeluruh (kurang mendalam) karena hal ini memburuhkan waktu untuk mengidentifikasi semua risiko audit potensial untuk klien baru, sehingga mengurangi kualitas audit.

Menurut Geigher dan Raghunandan (2002) mendefinisikan *tenure* audit adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang di ukur dengan jumlah tahun. Hal ini sejalan dengan pendapat dari Deis dan Giroux (1992) yang mendefinisikan *tenure* adalah lamanya waktu auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit/unit usaha/perusahaan atau instansi.

Pembatasan masa perikatan (*tenure audit*) merupakan usaha untuk mencegah adanya perilaku auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan klien. Oleh karena itu, diberlakukan peraturan pemerintah mengenai rotasi maupun masa

perikatan (*tenure audit*) untuk mengurangi tanggapan masyarakat tentang adanya hubungan emosional yang terjalin antara auditor dengan klien dan dapat memulihkan kepercayaan masyarakat.

2.1.4.2 Indikator *Tenure Audit*

Indikator yang digunakan dalam penelitian ini, untuk mengukur *tenure* Kantor Akuntan Publik adalah berapa tahun lamanya melakukan audit terhadap suatu klien, jenis perusahaan yang di audit, dan pertimbangan audit antara auditor dengan klien (Gosh dan Moon, 2004).

1. Berapa tahun lamanya melakukan audit terhadap suatu klien

Semakin lama hubungan auditor mengaudit kliennya, maka kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien berpotensi untuk menjadikan auditor merasa cukup terhadap prosedur – prosedur yang dilakukan, auditor juga akan kurang tegas dan akan selalu tergantung pada manajemen perusahaan kita.

2. Jenis perusahaan yang di audit

Jenis perusahaan yang di audit dapat mempengaruhi *tenure* KAP antara auditor dengan klien. Jika perusahaan yang di audit merupakan perusahaan yang besar dan *go public* akan membuat auditor mempertahankan hubungan dengan klien tersebut karena dapat mendatangkan keuntungan yang besar. Berbeda dengan klien yang merupakan perusahaan menengah yang belum *go public*.

3. Pertimbangan audit antara auditor dengan klien

Pertimbangan audit antara auditor dengan klien merupakan pendapat yang akan diberikan oleh auditor terhadap klien atas hasil auditnya. Pertimbangan audit dapat terpengaruh oleh hubungan antara auditor dengan klien. Semakin lama hubungan auditor dengan klien maka akan membuat pertimbangan audit menurun.

2.1.5 Rotasi Audit

2.1.5.1 Pengertian Rotasi Audit

Rotasi audit pertama diperkenalkan pada tahun 1976 (Hoyle, 1978). Rotasi audit menunjukkan pergantian auditor maupun KAP setelah melakukan perikatan dengan klien yang sama untuk waktu tertentu. Rotasi audit terjadi karena dua hal yaitu sukarela (*voluntary*) dan wajib (*mandatory*). Rotasi audit merupakan faktor penting dalam menentukan audit yang berkualitas.

Peraturan Pemerintah tentang adanya *rotasi mandatory* di Indonesia sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan No.432/KMK.06/2002 yang mengatur bahwa pemberian jasa audit atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Kemudian berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 5 Pebruari 2008 dalam Pasal 3 ayat (1) diatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut

dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Kemudian, dalam ayat (2) diatur bahwa akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut. Selanjutnya, dalam ayat (3) diatur bahwa jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut.

Berdasarkan pengaturan dalam PMK No.17 tersebut di atas, sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) hanya boleh mengaudit sebuah perusahaan paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut, sedangkan bagi Akuntan Publik (AP) di dalam KAP tersebut hanya diperbolehkan mengaudit paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015) yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik diatur dalam Pasal 11 PP 20/2015 tersebut, dimana dalam Pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan

Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Kemudian, dalam ayat (2) dijelaskan bahwa entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas :

1. Industri di sektor Pasar Modal;
2. Bank Umum;
3. Dana Pensiun;
4. Perusahaan Asuransi/Reasuransi; atau
5. Badan Usaha Milik Negara

Selanjutnya, ayat (3) Pasal 11 PP 20/2015 tersebut menjelaskan bahwa pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi. Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi adalah Akuntan Publik yang tidak menandatangani laporan auditor independen namun terlibat langsung dalam pemberian jasa, misalnya akuntan Publik yang merupakan *partner in charge* dalam suatu perikatan audit. Lebih lanjut, ayat (4) menjelaskan bahwa akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

PP 20/2015 mulai berlaku pada tanggal diundangkan yaitu tanggal 6 April 2015. Jika sebelumnya, berdasarkan PMK 17/2008 sebuah KAP dibatasi hanya boleh melakukan audit laporan keuangan historis perusahaan dalam 6 tahun berturut-turut dan AP dalam 3 tahun berturut-turut, maka berdasarkan PP

20/2015 ini tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk AP yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

Adanya aturan dari pemerintah tentang rotasi auditor dapat berdampak baik bagi klien. Myers (2003) menyatakan tujuan adanya rotasi auditor dalam mengaudit perusahaan untuk mencegah klien dan auditor memiliki kedekatan yang berlebihan. Apabila perusahaan klien semakin cepat melakukan rotasi maka akan dapat mengurangi dan mencegah klien berhubungan dekat dengan auditor tersebut sehingga auditor pun tidak akan mengalami masalah independensi. Namun jika perusahaan tidak pernah melakukan rotasi maka akan terjalin kedekatan yang sangat erat antara kedua belah pihak sehingga dapat berpengaruh terhadap objektivitas auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Abdul Rahman dan Baldric Siregar (2012) menyatakan rotasi akuntan publik atau auditor diharapkan dapat menciptakan suasana baru dan mampu bertindak objektif.

2.1.6 Spesialisasi Auditor

2.1.6.1 Pengertian Spesialisasi Auditor

Spesialisasi auditor adalah suatu kelebihan yang dimiliki oleh auditor dalam bidang industri tertentu sehingga membuat auditor mampu mengerjakan audit pada industri tersebut dengan lebih cermat dan teliti dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi pada industri tersebut (Fitriany, 2011). Auditor memiliki fungsi sebagai pihak yang memberikan kepastian terhadap integritas angka-angka akuntansi yang dihasilkan di dalam laporan keuangan.

Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, namun juga jenis industri klien. Meskipun mengaudit perusahaan manufaktur prinsip-prinsipnya sama dengan mengaudit perusahaan perbankan, namun tentu saja ada perbedaan dalam hal sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi, dan peraturan perpajakan yang berlaku mungkin berbeda. Hal ini mengharuskan auditor memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang mempengaruhi kualitas audit. Kondisi ini menunjukkan adanya kebutuhan terhadap spesialisasi auditor (Panjaitan 2014).

Auditor dapat menambah pengetahuannya dengan pendidikan formal maupun informal. Pendidikan formal diantaranya dengan mendapatkan gelar pada universitas. Sedangkan untuk pendidikan informal auditor dapat mengikuti PPL (Pelatihan Profesional Berkelanjutan). Kegiatan PPL IAPI bertujuan untuk mewujudkan akuntan publik yang berintegritas, berkualitas, dan berkopetensi berstandar internasional, mendorong pertumbuhan dan independensi profesi yang sehat dan kondusif bagi profesi akuntan publik, menjaga martabat profesi akuntan publik dan kepercayaan publik, melindungi kepentingan publik dan akuntan publik, serta mendorong terwujudnya *good governance* di Indonesia (IAPI). Selain itu, auditor dapat mengikuti *Certified Public Accountant (CPA)*, dimana CPA adalah sertifikasi yang diberikan untuk profesi akuntan publik di Indonesia. Penyandang gelar sertifikat ini, dapat membuka kantor akuntan publik setelah memenuhi syarat yang telah ditentukan.

Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, risiko audit pada industri tersebut (Setiawan dan Fitriany, 2011). Lebih lanjut Setiawan dan Fitriany (2011) menyatakan spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian terdahulu tentang kualitas audit baik yang dilakukan di Indonesia maupun diluar negeri antara lain adalah sebagai berikut:

Pertama, penelitian yang dilakukan Margi Kurniasih dan Abdul Rohman meneliti pengaruh *fee* audit, audit *tenure*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit pada tahun 2014. Hasil dari penelitian ini adalah variabel *fee* audit dan rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Kedua, penelitian yang dilakukan R. Wedi Rusmawan Kusumah pada tahun 2012 melakukan penelitian yang berjudul pengaruh independensi akuntan publik, spesialisasi auditor dibidang industri klien dan karakteristik personal terhadap kualitas audit serta implikasinya terhadap kepercayaan *auditee* (survei pada akuntan publik yang terdaftar di Bapepam-LK). Dari penelitian ini diketahui bahwa independensi akuntan publik, spesialisasi auditor dibidang industri klien dan karakteristik personal berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap kualitas audit serta juga berpengaruh terhadap kepercayaan *auditee*.

Ketiga, penelitian Fitriany, Sidharta Utama, Dwi Martani dan Hilda Rosietta yang dilakukan pada tahun 2015 mengenai pengaruh *tenure*, rotasi dan spesialisasi kantor akuntan publik (KAP) terhadap kualitas audit: perbandingan sebelum dan sesudah regulasi KAP di Indonesia. Dimana hasil dari penelitian ini menunjukkan *tenure* KAP berpengaruh negatif dengan kualitas audit. Rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, dan terdapat hubungan negatif antara spesialisasi audit terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena kurangnya independensi auditor spesialis.

Keempat, penelitian mengenai pengaruh etika auditor dan *fee* audit terhadap kualitas audit (studi kasus pada kantor akuntan publik di wilayah Bandung) tahun 2016 yang dilakukan oleh Zavara Nur Chrisdinawidanty, Prof. Dr. Hiro Tugiman, dan Muhamad Mulih. Hasil dari penelitian ini adalah adanya hubungan positif dan signifikan antara etika auditor dan *fee* audit baik secara parsial maupun secara simultan terhadap kualitas audit.

Kelima, I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana dan Ida Bagus Putra Astika juga melakukan penelitian mengenai pengaruh *audit tenure*, *audit fee*, rotasi auditor, spesialisasi auditor dan umur publikasi pada kualitas audit yang dilakukan tahun 2017 menunjukkan hasil bahwa *audit tenure* memberikan pengaruh negative, *audit fee* dapat memberikan pengaruh positif, sedangkan untuk variabel umur publikasi, rotasi auditor, dan spesialisasi auditor tidak memberikan pengaruh pada kualitas audit.

Keenam, Efraim Ferdinan Giri pada tahun 2013 melakukan penelitian mengenai pengaruh tenur kantor akuntan publik (KAP) dan reputasi KAP terhadap kualitas audit: kasus rotasi wajib auditor di Indonesia. Hasil dari penelitian ini adalah ditemukan adanya pengaruh negatif dan signifikan antara tenur KAP terhadap kualitas audit dan adanya hubungan positif dan signifikan antara variabel reputasi KAP terhadap kualitas audit.

Ketujuh, pada tahun 2017 Serli Radianti melakukan penelitian mengenai analisis pengaruh *tenure* audit, *fee* audit dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Dari penelitian ini mengungkapkan bahwa *tenure* audit dan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan untuk variabel *fee* audit memiliki hubungan positif terhadap kualitas audit.

Delapan, penelitian yang dilakukan R. Wedi Rusmawan Kusumah dan Daniel T. H. Manurung pada tahun 2017 dengan judul *the effect of audit quality, tenure of audit to audit lag report with specialized industry of auditors as a moderating variable* (pengaruh kualitas audit, *tenure* audit terhadap *audit report lag* dengan spesialisasi auditor sebagai variabel moderating). Penelitian ini menunjukkan bahwa tenur audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *audit report lag* dengan arah negatif. Sebaliknya, kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *audit report lag* dengan arah positif. Selanjutnya, spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap tenur audit dan *audit report lag*.

Sembilan, Daud M. T. Sinaga dan Prof. Dr. H. Imam Ghozali tahun 2012 melakukan penelitian mengenai analisis pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit dengan hasil bahwa ukuran KAP

dan ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Terakhir, penelitian Rifky Ramdani tahun 2013 tentang pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit. Hasilnya menunjukkan bahwa ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Tabel 2.2
Ringkasan penelitian terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, <i>Audit Tenure</i> , Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit	Persamaan : Variabel <i>Fee</i> Audit, <i>Audit Tenure</i> , Rotasi Audit dan Kualitas Audit Perbedaan : Variabel Spesialisasi Auditor	Variabel <i>fee</i> audit dan rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan <i>audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.
2	R. Wedi Rusmawan Kusumah (2012)	Pengaruh Independensi Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor di Bidang Industri Klien dan Karakteristik Personal terhadap Kualitas Audit serta Implikasinya terhadap Kepercayaan <i>Auditee</i> (survey pada akuntan publik yang terdaftar di Bapepam-LK	Persamaan : variabel Spesialisasi Auditor dan Kualitas Audit Perbedaan : variabel Independensi Akuntan Publik, Karakteristik Personal Audit serta Implikasinya terhadap Kepercayaan <i>Auditee</i>	Hasil penelitian independensi akuntan publik, spesialisasi auditor dibidang industri klien, dan karakteristik personal berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap kualitas audit, serta juga berpengaruh terhadap kepercayaan <i>auditee</i> .

3	Fitriany, Sidharta Utama, Dwi Martani dan Hilda Rosietta (2015)	Pengaruh <i>Tenure</i> , Rotasi dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kualitas Audit : Perbandingan Sebelum dan Sesudah Regulasi KAP di Indonesia	Persamaan : variabel <i>tenure</i> , rotasi dan spesialisasi KAP terhadap kualitas audit Perbedaan : variabel <i>fee</i> audit dan studi kasusnya	Hasil menunjukkan bahwa <i>tenure</i> KAP berpengaruh negatif dengan kualitas audit, rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, dan terdapat hubungan negatif antara spesialisasi audit terhadap kualitas audit.
4	Zavara Nur Chriisdinawidanty, Prof. Dr. Hiro Tugiman Drs., Ak., QIA., CRMP dan Muhamad Muslih SE., MM	Pengaruh Etika Auditor dan <i>Fee</i> Audit terhadap Kualitas Audit (studi kasus pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung)	Persamaan : variabel <i>fee</i> audit, kualitas audit dan studi kasus pada KAP di wilayah Bandung Perbedaan : variabel etika auditor	Hasil dari penelitian ini adalah adanya hubungan positif dan signifikan antara etika auditor dan <i>fee</i> audit baik secara parsial maupun secara simultan terhadap kualitas audit.
5	I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana dan Ida Bagus Putra Astika	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , <i>Audit Fee</i> , Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor dan Umur Publikasi pada Kualitas Audit	Persamaan : variabel <i>audit tenure</i> , <i>audit fee</i> , rotasi auditor, spesialisasi auditor dan kualitas audit Perbedaan : variabel umur publikasi	Hasil menunjukkan bahwa <i>audit tenure</i> memberikan pengaruh negatif, <i>audit fee</i> dapat memberikan pengaruh positif, sedangkan untuk variabel umur publikasi, rotasi auditor, dan spesialisasi auditor tidak memberikan pengaruh pada kualitas audit.
6	Efraim Ferdinan Giri (2010)	Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia	Persamaan : variabel tenur audit dan kualitas audit Perbedaan : variabel reputasi KAP dan studi kasusnya	Hasil dari penelitian ini adalah ditemukan adanya pengaruh negatif dan signifikan antara tenur KAP terhadap kualitas audit dan adanya hubungan positif dan signifikan antara variabel reputasi KAP terhadap kualitas audit

7	Serli Radianti (2017)	Analisis Pengaruh <i>Tenure</i> Audit, <i>Fee</i> Audit dan Spesialisasi auditor terhadap kualitas audit (studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2015)	Persamaan : variabel <i>tenure</i> audit, <i>fee</i> audit dan spesialisasi auditor dan kualitas audit Perbedaan : variabel rotasi audit dan studi kasusnya	Hasil mengungkapkan bahwa <i>tenure</i> audit dan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan untuk variabel <i>fee</i> audit memiliki hubungan positif terhadap kualitas audit
8	R. Wedi Rusmawan Kusumah dan Daniel T. H. Manurung (2017)	<i>The Effect of Audit Quality, Tenure of Audit to Audit Lag Report with Specialized Industry of Auditors as a Moderating Variable</i>	Persamaan : variabel kualitas audit, <i>tenure</i> audit dan spesialisasi auditor Perbedaan : variabel <i>audit report lag</i> dan ada variabel moderatingnya	Hasil menunjukkan bahwa <i>tenure</i> audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap <i>audit report lag</i> dengan arah negatif. Sebaliknya, kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap <i>audit report lag</i> dengan arah positif. Selanjutnya, spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap <i>tenure</i> audit dan <i>audit report lag</i>
9	Daud M. T. Sinaga dan Prof. Dr. H. Imam Ghazali (2011)	Analisis Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit	Persamaan : variabel <i>audit tenure</i> dan kualitas audit Perbedaan : variabel ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien	Hasil menunjukkan bahwa ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan <i>audit tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
10	Rifky Ramdani (2013)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, <i>Audit Tenure</i> , Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit (studi pada	Persamaan : variabel <i>fee</i> audit, <i>audit tenure</i> , rotasi audit dan kualitas audit Perbedaan : variabel ukuran	Hasil menunjukkan bahwa ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan <i>audit</i>

		sector keuangan yang terdaftar di BEI periode 2012-2014)	perusahaan klien dan studi kasusnya	<i>tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
--	--	--	-------------------------------------	---

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) mengungkapkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *fee* audit yang dibebankan oleh perusahaan klien atas jasa audit maka akan semakin berkualitas audit yang dihasilkan.

Adisti Putri (2015) membuktikan bahwa *fee* audit memiliki hubungan yang cukup baik terhadap kualitas audit dan memiliki hubungan yang positif. Kantor akuntan publik yang berkualitas biasanya menghasilkan laporan audit yang berkualitas juga. Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit.

Selain itu, penelitian yang dilakukan Zavara Nur Chrisdinawidanty, Prof. Dr. Hiro Tugiman, dan Muhamad Muslih mengungkapkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Ketika *fee* audit semakin tinggi, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin tinggi pula karena semakin luas pula prosedur audit yang akan dilakukan auditor, dengan demikian hasil audit yang dihasilkan dapat dipercaya dan akurat. Auditor dengan *fee* audit yang tinggi akan melakukan prosedur audit yang luas dan mendalam terhadap

perusahaan klien sehingga kemungkinan kejanggalan-kejanggalan yang ada pada laporan keuangan klien dapat terdeteksi. Pendeteksian kejanggalan mencerminkan kualitas proses audit tinggi, hal ini dikarenakan kualitas proses audit merupakan pelaksanaan audit dengan penerapan standar akuntansi dan standar audit yang benar oleh auditor.

Berdasarkan hasil penjabaran diatas, maka diduga bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : *Fee* audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.2 Pengaruh *Tenure* Audit Terhadap Kualitas Audit

Tenure audit diperlukan untuk menjaga sikap independensi dan professional kerja yang dimiliki auditor. Dengan adanya masa perikatan auditor dengan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan klien maka hasil auditan laporan keuangan perusahaan akan lebih berkualitas. Hal ini disebabkan karena tidak adanya sikap dari auditor yang berinteraksi terlalu dekat dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Menurut Kurniasih dan Rohman (2014) mengungkapkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *non Big Four* memiliki rata-rata *tenure* auditor lebih besar daripada perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang di audit oleh auditor KAP *non Big Four* memiliki kecendrungan masa perikatan yang lebih panjang, sehingga dapat

menyebabkan timbulnya hubungan yang terlalu dekat antara auditor dengan klien, sehingga menurunkan sikap independensi auditor dan mengurangi *profesionalisme* kerja dari auditor tersebut, sehingga hasil audit rendah.

Sementara itu, penelitian yang dilakukan Boy Ardian (2012) mengungkapkan bahwa *tenure* AP dan KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan dikeluarkannya opini *going concern*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sarifah (2017) yang menyatakan bahwa *tenure* audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. *Tenure* audit yang semakin lama dapat meningkatkan kompetensi auditor.

Hubungan positif *tenure* dan kualitas audit juga didukung oleh beberapa peneliti seperti De Angelo (1981) yang menyatakan bahwa independensi auditor akan lebih rendah pada tahun-tahun awal masa perikatan dikarenakan auditor cenderung berusaha untuk mempertahankan kliennya. Carcello dan Nagy (2004) menyatakan bahwa pada tiga tahun awal audit sering terjadi kecurangan pelaporan keuangan. Mereka berpendapat kualitas audit akan semakin baik jika semakin panjang masa *tenure*-nya.

Pendapat-pendapat yang muncul menimbulkan pertanyaan empiris tentang keterkaitan *tenure audit* dengan kualitas audit sehingga hipotesis berikut digunakan:

H₂ : *Tenure* audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.3 Pengaruh Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang dilakukan Adisti Putri (2014) menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara rotasi audit terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra dan Bagus (2017) dimana rotasi audit juga memiliki hubungan negatif terhadap kualitas audit.

Melakukan pergantian auditor memang dapat membuat penyegaran namun auditor belum tentu mampu memahami keadaan lingkungan baru tempatnya bekerja.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Fitriany, Sidharta, Dwi dan Hilda (2015) juga menunjukkan adanya hubungan negatif antara rotasi audit terhadap kualitas audit. Hal ini mungkin disebabkan karena KAP yang baru belum cukup memiliki pengetahuan mengenai risiko dan karakteristik bisnis perusahaan.

Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) bahwa rotasi audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena rotasi audit memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap kualitas hasil auditan independen. Hubungan signifikansi antara rotasi auditor KAP dengan kualitas audit yang terkait dengan laporan auditan, hal ini menyimpulkan bahwa kebijakan mendukung rotasi memiliki efek positif pada kualitas laporan auditan karena memungkinkan untuk pendekatan yang dapat menyegarkan dan mengembalikan kepercayaan publik terhadap fungsi audit.

Berdasarkan hasil penelitian di atas, diduga bahwa rotasi audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃ : Rotasi audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.4 Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Owsoho (dalam Panjaitan, 2011) menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka.

R. Wedi Rusmawan Kusumah (2012) mengungkapkan bahwa independensi akuntan publik, spesialisasi auditor dibidang industri klien, dan karakteristik personal berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap kualitas audit. Trinan dari Prasetya (2013) menunjukkan bahwa audit dibidang industri klien memberikan pengaruh terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik yang terdaftar di BAPEPAM-LK di Indonesia. Dengan kata lain adanya kemampuan auditor memiliki spesialisasi di bidang industri klien maka akan meningkatkan kualitas audit. Hal ini sejalan dengan pendapat Arensetal (2012) yang menyatakan bahwa pentingnya pemahaman mengenai bisnis klien dan industry klien serta pengetahuan tentang operasi perusahaan sangat penting untuk dapat dilakukannya audit yang memadai.

Berdasarkan hasil penelitian di atas, diduga bahwa spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄ : Spesialisasi auditor memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.5 Pengaruh *Fee Audit*, *Tenure Audit*, Rotasi Audit dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor akan mempengaruhi kualitas audit selama melakukan proses audit. Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu (Arens,2014).

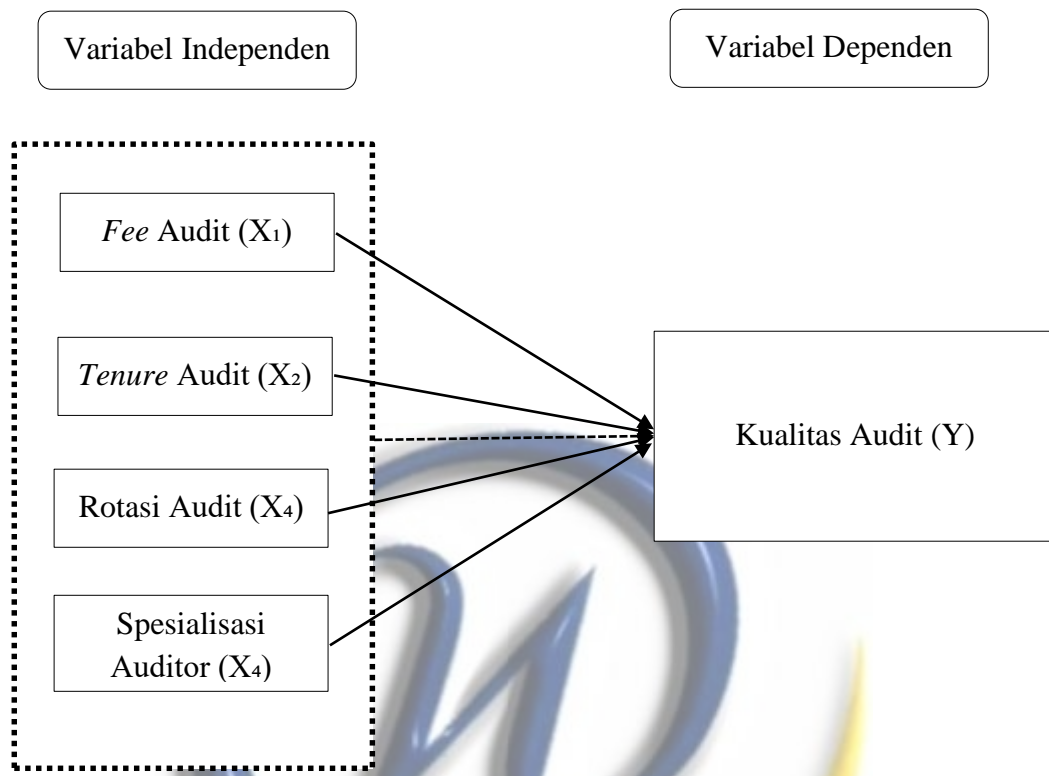
Besarnya *fee* atau imbalan jasa yang diterima auditor juga dapat mempengaruhi kualitas audit. *Fee* yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena *fee* yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit.

Hasil laporan keuangan auditan yang berkualitas oleh auditor selain adanya sikap independensi dan profesional kerja yang harus dimiliki oleh auditor, maka diperlukan juga *tenure* audit untuk menjaga sikap independensi dan meningkatkan kualitas kerja. Dengan adanya masa perikatan antara auditor dengan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan klien maka hasil auditan laporan keuangan perusahaan akan lebih berkualitas. Hal ini disebabkan karena tidak adanya sikap dari auditor yang berinteraksi terlalu dekat dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Adanya batasan masa perikatan antara auditor dengan klien menimbulkan adanya kewajiban rotasi audit, dimana rotasi audit ini dilakukan perusahaan untuk meningkatkan kepercayaan investor maupun pengguna laporan keuangan. Oleh karena itu, perusahaan melakukan *rotation audit partner* sesuai dengan Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 Pasal 4 ayat (1,2) dan Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015 Pasal 10 dan 11.

Auditor yang memiliki klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai disbanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi (Setiawan dan Fitriany, 2014).

Gambar 2.1 adalah kerangka pemikiran dari penelitian mengenai pengaruh *Fee Audit*, *Tenure Audit*, *Rotasi Audit* dan *Spesialisasi Auditor* terhadap kualitas audit.



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

Keterangan :

- > : hubungan parsial
-----> : hubungan simultan

2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Nur Indirantoro dan Bambang Supomo (2002), hipotesis menyatakan hubungan yang diduga secara logis antara dua variabel atau lebih dalam rumusan proporsisi yang dapat di uji secara empiris. Berdasarkan pembahasan teori dan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis penelitian yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₁ : *Fee* audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

H₂ : *Tenure* audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

H₃ : Rotasi audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

H₄ : Spesialisasi auditor memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

H₅ : *Fee* audit, *tenure* audit, rotasi audit, dan spesialisasi auditor memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.