

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Sektor Publik

Secara sederhana, sektor publik dapat diartikan sebagai sektor pelayanan yang menyediakan barang dan atau jasa bagi masyarakat umum dengan sumber dana yang berasal dari pajak dan penerimaan negara lainnya yang mana kegiatannya banyak diatur dengan ketentuan dan peraturan. Ditinjau dari segi kepemilikan, sektor publik adalah segala sesuatu yang dimiliki oleh umum atau masyarakat, bukan oleh pemegang saham atau sekelompok orang. Ditinjau dari segi kegiatan atau aktivitas, sektor publik adalah seluruh kegiatan yang dibiayai oleh pemerintah, baik dari hasil pungutan pajak ataupun penerimaan negara lain-lain, termasuk yang bersumber dari utang.

Peter Drucker (dalam Adelita, 2018) memberikan cara yang lebih mudah untuk membedakan antara organisasi pelayanan (*service institution*) dengan organisasi bisnis (*business enterprise*) sebagai berikut

“Suatu perbedaan mendasar antara organisasi pelayanan dan organisasi bisnis adalah dalam hal memperoleh pembayaran. Organisasi bisnis memperoleh pembayaran ketika mereka memproduksi barang yang diinginkan konsumen dan yang bersedia ditukarkan konsumen dengan daya belinya. Sebaliknya, organisasi pelayanan pada umumnya memperoleh dana dari alokasi anggaran. Pendapatan mereka dialokasikan dari bagian pendapatan umum yang tidak terikat dengan apa yang mereka kerjakan, melainkan diperoleh dari pajak, retribusi atau hibah.”

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa definisi sektor publik masih sangat beragam karena dipengaruhi oleh sistem pemerintahan, situasi politik, dan cara pengelolaan pada sektor publik. Sebagai contoh, di Indonesia pemahaman dan penghayatan makna dari pasal 33 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi: “Cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan yang menguasai hajat hidup orang yang banyak dikuasai oleh negara” yang telah berubah dari satu orde pemerintahan ke orde pemerintahan yang lain. Hal yang menyebabkan perubahan makna dan konsep sektor publik adalah adanya privatisasi sektor publik.

Pada masa pemerintahan orde lama, semua cabang produksi yang menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai dan dilaksanakan oleh negara. Namun seiring dengan berkembangnya sistem ekonomi, maka pemerintah mulai melakukan privatisasi atas sektor produksi tersebut karena alasan efisiensi dan pengumpulan dana privat untuk pembangunan (Adelita, 2018)

2.1.2 Audit dan Audit Sektor Publik

2.1.2.1 Audit

Pengertian audit menurut Mulyadi (2017:11) adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, audit adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. Sedangkan Agoes (2017:4) menyatakan bahwa:

“Audit 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”

Arens dan Loebbecke (2008), mendefinisikan *auditing* sebagai suatu proses pengumpulan serta pengevaluasian bahan bukti atas informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen untuk kemudian dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Sementara itu, menurut *Auditing Concepts Committee* (dalam Bastian, 2014), *auditing* didefinisikan sebagai suatu proses sistematis yang dilakukan dengan objektif dan evaluasi bukti-bukti yang berkenaan dengan asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi guna memastikan derajat atau tingkat hubungan antara asersi tersebut

dengan kriteria yang ada serta mengomunikasikan hasil yang diperoleh tersebut kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Pada hakikatnya tidak terdapat definisi audit dalam Standar Pengauditan Internasional (*International Standards on Auditing – ISA*). Namun, ISA 200 menjelaskan mengenai definisi pengauditan secara umum. Berikut definisi pengauditan secara umum.

“Audit adalah proses sistematis yang secara objektif bertujuan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti terkait asersi-asersi mengenai kebijakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengomunikasikan hasilnya bagi pihak-pihak berkepentingan”

Secara ringkas dapat disimpulkan bahwa, audit adalah proses penilaian atas laporan keuangan suatu unit atau instansi untuk menilai kesesuaiannya dengan standar atau peraturan yang berlaku yang dilakukan secara sistematis dan objektif. Standar Audit 110 menyatakan bahwa tujuan umum audit atas laporan keuangan oleh auditor independen merupakan pemberian opini atas kewajaran dimana laporan tersebut telah disajikan secara wajar, dalam segala hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut Hayes (2017:14) jenis-jenis audit dibedakan menjadi tiga jenis sebagai berikut:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Dalam audit operasional, review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas semua bidang lain di mana auditor menguasainya. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektifitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain

itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya. Oleh karena perusahaan makin kompleks, maka tidak lagi cukup bagi auditor untuk hanya berfokus kepada transaksi-transaksi akuntansi. Auditor harus memahami entitas dan lingkungannya secara mendalam.

Menurut Mulyadi (2017:28) auditor dapat dibedakan menjadi 3 jenis yaitu:

1. Auditor Independen. Auditor independen berada dibawah naungan Kantor Akuntan Publik dan bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi non komersial yang lebih kecil, oleh karena luasnya pengguna laporan keuangan yang telah di audit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan Kantor Akuntan Publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. Sebutan KAP

mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat atas laporan keuangan harus memiliki lisensi sebagai akuntan publik. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor Pemerintah. Auditor pemerintah terdiri dari Auditor Internal Pemerintah Auditor, yaitu auditor yang bekerja untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas operasional sebagai program pemerintah. BPKP juga sangat dihargai dalam profesi audit. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan, yaitu auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dipimpin oleh kepala BPK melapor dan bertanggung jawab sepenuhnya kepada DPR. Juga mempunyai banyak tanggung jawab lain seperti KAP. BPK mengaudit sebagian besar informasi laporan keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. Oleh karena kuasa pengeluaran dan penerimaan badan-badan pemerintah ditentukan oleh undang-undang, maka audit yang dilaksanakan difokuskan kepada audit ketaatan. Auditor Pajak Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak yang bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut Auditor Pajak.

3. Auditor Internal. Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit untuk DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Ada staf audit internal yang hanya terdiri atas satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin. Untuk mempertahankan independensi dari fungsi-fungsi bisnis lainnya kelompok audit internal biasanya melapor langsung kepada direktur utama, salah satu pejabat tinggi eksekutif lainnya, atau komite audit dalam dewan komisaris. Akan tetapi auditor internal

tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan.

4. Auditor Pendidik. Auditor pendidik bertugas untuk memberikan jasanya dibidang pendidikan. Biasanya auditor pendidik merupakan guru ataupun dosen yang mengampu bidang audit.

2.1.2.2 Audit Sektor Publik

Audit pada organisasi sektor publik atau audit sektor publik didefinisikan sebagai suatu proses sistematis secara objektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik. Bastian (2014) juga mengungkapkan bahwa yang menjadi objek dari audit sektor publik adalah keseluruhan organisasi di sektor publik dan/atau kegiatan yang dikelola oleh organisasi sektor publik tersebut dalam rangka mencapai tujuannya. Hal yang perlu diperhatikan dari definisi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Proses sistematis. Audit merupakan aktivitas terstruktur yang mengikuti suatu urutan yang logis.
2. Objektivitas. Hal ini berkaitan dengan kualitas informasi yang disediakan dan juga kualitas orang yang melakukan audit. Secara esensial, objektivitas berarti bebas dari prasangka (*freedom from bias*).
3. Penyediaan dan evaluasi bukti-bukti. Hal ini berkaitan dengan pengujian yang mendasari dukungan terhadap asersi ataupun representasi
4. Asersi tentang kegiatan dan keterjadian ekonomi. Hal ini merupakan suatu deskripsi luas tentang subjek permasalahan yang diaudit. Asersi merupakan suatu proporsi yang secara esensial dapat dibuktikan atau tidak dapat dibuktikan.
5. Derajat hubungan kriteria yang ada. Hal ini artinya suatu audit memberikan kecocokan antara asersi dengan kriteria yang ada.
6. Mengomunikasikan hasil. Secara sederhana, agar bermanfaat, hasil audit perlu dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Komunikasi dapat dilakukan secara lisan maupun tertulis.

Audit keuangan negara ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan atas Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan

Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 ini merupakan pengganti ketentuan warisan Belanda, yaitu *Indische Comptabiliteitswet* (ICW) dan *Instructive en veredere bepalingen voor de Algemene Rekenkamer* (IAR) yang mengatur prosedur audit atas akuntabilitas pengelolaan keuangan oleh pemerintah.

Audit sektor publik dilaksanakan atas semua kegiatan pemerintahan yang tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), serta kegiatan Badan Usaha Milik Daerah/Negara (BUMD/BUMN), serta kegiatan yayasan atau badan hukum lain yang didirikan oleh pemerintah atau mendapat bantuan pemerintah.

2.1.3 Kualitas Audit

Menurut Arens *et., al* (2012), kualitas audit adalah kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan. Ikatan Akuntan Indonesia (2016) menyatakan bahwa audit yang dilakukan oleh auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing. Standar Audit adalah sepuluh standar yang ditetapkan dan disahkan oleh IAPI dan akan menjadi pedoman auditor dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan historis. Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) juga menyatakan bahwa audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Standar audit terdiri atas:

1. 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.

2. Standar Pekerjaan Lapangan
 1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
 1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
 4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Menurut Rosidah (dalam Nurjanah, 2016) kualitas audit didefinisikan sebagai pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai standar akuntansi dan standar

audit yang telah ditetapkan sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien. Standar akuntansi yang berlaku di Indonesia adalah sebagai berikut:

1. PSAK-IFRS

PSAK-IFRS (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan – International Financial Reporting Standards) adalah SAK yang telah mengadopsi IFRS dan berlaku di Indonesia. PSAK adalah nama lain dari SAK yang diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan yang dibentuk Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) pada tahun 2012. Standar ini adalah patokan penyusunan, pencatatan, penyajian, dan perlakuan laporan keuangan, agar informasi keuangan yang dihasilkan, relevan bagi pengguna laporan. PSAK digunakan oleh perusahaan (entitas) yang memiliki akuntabilitas publik, baik yang sudah terdaftar di pasar modal, maupun yang masih dalam proses pendaftaran pasar modal.

2. SAK-ETAP

SAK-ETAP adalah Standar Akuntansi Keuangan untuk Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik. Standar ini dipakai oleh entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik yang signifikan, sehingga entitas (perusahaan) dimaksud menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi penggunaan eksternal. ETAP merupakan hasil penyederhanaan standar akuntansi IFRS yang meliputi tidak adanya penilaian untuk aset tetap, aset tidak berwujud, dan laporan laba/rugi yang komprehensif.

3. PSAK Syariah

PSAK Syariah adalah standar yang berpatok pada prinsip hukum agama (syariat) Islam. PSAK Syariah digunakan oleh entitas yang melakukan transaksi syariah, baik itu lembaga syariah maupun lembaga non-syariah. Standar akuntansi ini dikembangkan mengikuti model SAK umum namun berbasis syariah dengan mengacu pada fatwa Majelis Ulama Indonesia (MUI) dan mengatur mulai dari kerangka konseptual penyusunan dan pengungkapan laporan, penyajian laporan keuangan secara syariah, serta

standar khusus transaksi syariah seperti *muharabahah*, *musyarakah*, *mudharabah*, *salam* dan *istishna*.

4. SAP

SAP (Standar Akuntansi Pemerintah) diterbitkan sebagai peraturan pemerintah (PP) yang diterapkan untuk entitas pemerintah dalam menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). SAP dibuat untuk menjamin transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara demi terwujudnya pemerintahan yang baik dan bersih.

2.1.4 *Fee Audit*

Fee audit adalah kompensasi yang diberikan kepada auditor selama periode audit yang termuat dalam perikatan audit antara auditor atau KAP dengan klien atau *auditee* (Trisyanto, 2020). IAPI sebagai wadah yang menaungi akuntan publik di Indonesia telah menerbitkan suatu ketentuan yang mengatur tentang panduan penentuan imbalan jasa pada suatu KAP melalui Pengaturan Pengurus No.2/2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Berdasarkan peraturan tersebut ditetapkan bahwa dalam menetapkan imbalan jasa, anggota harus mempertimbangkan kebutuhan klien, tugas dan tanggung jawab menurut hukum, independensi, tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan, banyak waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan dan basis penetapan fee yang disepakati.

Dalam Kode Etik Akuntan Indonesia (SPAP, 2011) diatur hal-hal yang berhubungan dengan imbalan jasa profesional (*fee Profesional*), yang meliputi: besarnya fee anggota dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan fee yang dapat merusak citra profesi. Sementara itu, Agoes (2017:46) berpendapat bahwa:

“*Fee audit* merupakan bentuk balas jasa yang auditor berikan kepada klien, dan besarnya fee anggota dapat bervariasi tergantung risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, dan auditor yang menerima fee lebih tinggi akan merencanakan audit kualitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan audit fee yang lebih kecil”

Sejalan dengan Sukrisno Agoes, Mulyadi (2017:63) juga mengatakan bahwa *fee audit* adalah fee yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit, berupa imbalan atau upah. Mulyadi (2017:63) juga menyebutkan bahwa besaran fee dapat bervariasi tergantung pada beberapa faktor sebagai berikut.

- a. Risiko penugasan
- b. Kompleksitas jasa yang diberikan
- c. Tingkat keahlian yang diperlukan
- d. Struktur biaya KAP dan pertimbangan professional lainnya

2.1.5 Integritas Auditor

Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas menjadi suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan professional (Mulyadi, 2017:56). Integritas telah diatur dalam prinsip dari etika audit yang tercantum pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yaitu pada peraturan seksi 110. Sehingga auditor harus menjalankan pekerjaannya dengan tekun, jujur, dan bertanggungjawab dengan mentaati peraturan maupun undang-undang yang berlaku. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 menjelaskan bahwa akuntan publik dilarang untuk melakukan tindakan memalsukan data serta kecurangan pada layanan yang diberikan. Menurut (Mulyadi, 2017:56), ada empat indikator yang mempengaruhi integritas auditor, yaitu sebagai berikut.

- a. Kejujuran auditor
- b. Keberanian auditor
- c. Sikap bijaksana auditor
- d. Tanggungjawab auditor

2.1.6 *Time Budget Pressure*

IAPI (2016:9) menjelaskan *time budget pressure* adalah waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh auditor sangat menentukan kualitas audit, kurangnya waktu yang digunakan dapat mengakibatkan pekerjaan audit diselesaikan secara kurang memadai, semakin memadai jumlah waktu yang dialokasikan dan digunakan akan memungkinkan auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyusun, melakukan, menelaah, dan menyetujui prosedur signifikan suatu perikatan audit.

Menurut Yaniartha (dalam Rosini & Hakim, 2021) *time budget pressure* merupakan suatu kondisi dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi anggaran waktu yang telah disusun karena adanya pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat. Level atas *time budget pressure* yang dimiliki oleh auditor merupakan suatu tolok ukur dan pedoman bagi auditor untuk melaksanakan audit tepat sesuai perencanaan karena hal tersebut akan sangat menentukan kualitas audit (Trisyanto, 2020). Peningkatan *time budget pressure* mengakibatkan tekanan pada auditor yang dapat memicu auditor untuk melakukan tindakan pengurangan kualitas audit. Keterbatasan anggaran waktu dapat merugikan auditor jika tidak digunakan secara benar (Elizabeth & Laksito, 2017).

Meidawati, Neni & Assidiqi (2019) menyebutkan bahwa ketika dihadapkan pada tekanan anggaran waktu atau *time budget pressure*, auditor akan memberikan dua macam respon yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah respon positif yang diberikan auditor dengan bekerja lebih baik dan memanfaatkan waktu dengan sebaik-baiknya. Sementara itu, tipe disfungsional adalah respon negatif auditor yang menyebabkan kualitas audit menurun dikarenakan adanya faktor dalam pembatasan pengumpulan bukti yang dilakukan oleh auditor yaitu, faktor biaya dan waktu.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul	Variabel Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1.	Medianto Suryo (2017)	Pengaruh <i>Time budget pressure</i> dan Risiko Audit Terhadap Kualitas Audit (Survey Pada Auditor di Kantor Akuntan Publik di Bandung)	X ₁ : <i>Time budget pressure</i> X ₂ : Risiko Audit Y: Kualitas Audit	1. Variabel X: <i>Time budget pressure</i> 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu <i>fee audit</i> dan integritas auditor 2. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	1. <i>Time budget pressure</i> dan risiko audit berpengaruh terhadap kualitas audit pada auditor di KAP di Bandung. 2. <i>Time budget pressure</i> berpengaruh terhadap kualitas audit pada auditor KAP di Bandung. 3. Risiko audit berpengaruh terhadap kualitas audit pada auditor KAP di Bandung.

2.	Valentina Elizabeth & Herry Laksito (2017)	Pengaruh <i>Time budget pressure</i> Terhadap Kualitas Audit dan Budaya Etis Sebagai Variabel Mediator	X: <i>Time budget pressure</i> Y: Kualitas Audit Z: Budaya Etis	1. Variabel X: <i>Time budget pressure</i> 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu <i>fee audit</i> dan integritas auditor 2. Objek peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	1. <i>Time budget pressure</i> memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit 2. <i>Time budget pressure</i> memiliki pengaruh negatif terhadap budaya etis 3. Budaya etis memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. 4. Budaya etis memediasi hubungan antara <i>time budget pressure</i> dan kualitas audit.
3.	Wiwi Idawati (2018)	Analisis Karakteristik Kunci Yang Mempengaruhi Kualitas Audit	X ₁ : Profesionalisme X ₂ : Integritas X ₃ : <i>Fee audit</i> Y: Kualitas Audit	1. Variabel X: <i>Fee audit</i> dan Integritas Auditor 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu <i>time budget pressure</i> 2. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	1. Profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit. 2. Integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. 3. <i>Fee audit</i> berpengaruh

						terhadap kualitas audit. 4. Profesionalisme, Integritas, dan <i>Fee audit</i> berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit.
4.	Hasfan Fachri (2018)	Pengaruh Integritas Auditor, Objektivitas Auditor, Audit Fee, dan <i>Time budget pressure</i> Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik yang terdapat di Medan	X ₁ : Integritas Auditor X ₂ : Objektivitas Auditor X ₃ : <i>Audit Fee</i> X ₄ : <i>Time budget pressure</i> Y: Kualitas Audit	1. Variabel X: <i>Fee audit</i> , Integritas Auditor dan <i>Time budget pressure</i> 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 2. Tahun penelitian adalah 2021	Secara parsial maupun simultan Integritas Auditor, Objektivitas Auditor, <i>Audit Fee</i> , dan <i>Time budget pressure</i> berpengaruh terhadap Kualitas Audit
5.	Gevi Kurniawan, Sutjipto Ngumar, & Kurnia (2019)	Effect of <i>Time budget pressure</i> , <i>Audit Fee</i> , Independence, and Competence on Audit Quality	X ₁ : <i>Time budget pressure</i> X ₂ : <i>Audit Fee</i> X ₃ : <i>Independence</i> X ₄ : <i>Competence</i> Y: Kualitas Audit	3. Variabel X: <i>Fee audit</i> dan <i>Time budget pressure</i> 4. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu integritas auditor 2. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang	1. <i>Time budget pressure</i> has no effect on audit quality 2. <i>Audit fee</i> affects audit quality 3. <i>Independence</i> affects audit quality

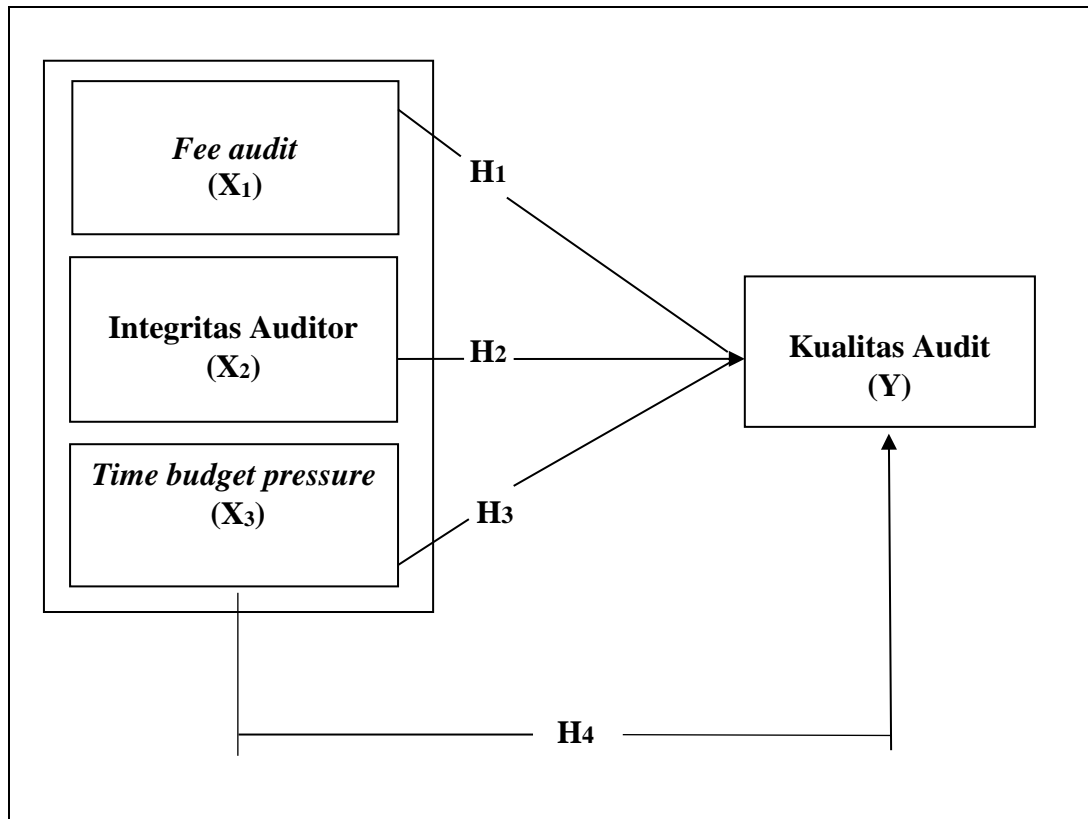
					yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	4. <i>Competence affects audit quality.</i>
6.	Stefani Fransiska Lele Biri (2019)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan <i>Fee audit</i> Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Kota Yogyakarta)	X ₁ : Kompetensi X ₂ : Independensi X ₃ : <i>Fee audit</i> Y: Kualitas Audit	1. Variabel X: <i>Fee audit</i> 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu <i>fee audit</i> dan integritas auditor 2. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	1. Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 2. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. <i>Fee audit tidak berpengaruh</i> terhadap kualitas audit.
7.	Ade Trisyanto (2020)	Determinan Faktor yang Berpengaruh atas Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik	X ₁ : Etika Auditor X ₂ : Kompetensi X ₃ : <i>Fee audit</i> X ₄ : <i>Time Budget Pressure</i> Y: Kualitas Audit	1. Variabel X: <i>Fee audit</i> dan <i>Time budget pressure</i> 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu integritas auditor 2. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	1. Etika auditor dan <i>fee audit</i> berpengaruh positif secara signifikan atas kualitas audit 2. Kompetensi berpengaruh negatif secara signifikan atas kualitas audit 3. Time pressure budget tidak berpengaruh

						signifikan terhadap kualitas audit.
8.	Didik Maulana (2020)	Pengaruh Kompetensi, Etika, dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit	X ₁ : Kompetensi X ₂ : Etika X ₃ : Integritas Auditor Y: Kualitas Audit	1. Variabel X: Integritas Auditor 2. Variabel Y: Kualitas Audit	1. Variabel X yang berbeda yaitu <i>fee audit</i> dan <i>time budget pressure</i> 2. Objek penelitian peneliti adalah KAP di Kota Palembang yang terdaftar di IAPI tahun 2020 3. Tahun penelitian adalah 2021	1. Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik 2. Etika Audit berpengaruh terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik 3. Integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik

Sumber: Data yang diolah, 2021

2.3 Kerangka Pemikiran

Berbagai penelitian tentang kualitas audit telah banyak dilakukan sebelumnya dan menghasilkan berbagai temuan yang berbeda mengenai faktor-faktor pembentuk kualitas audit. Berdasarkan tinjauan pustaka diatas, maka peneliti mengembangkan kerangka pemikiran atas penelitian seperti dibawah ini.



Sumber: Data yang diolah, 2021

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2020:99), hipotesis merupakan dugaan sementara terhadap suatu permasalahan dan dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan yang didasarkan pada teori yang relevan serta kebenarannya belum teruji. Berikut adalah beberapa hipotesis untuk penelitian ini.

2.4.1 Pengaruh *Fee audit* terhadap Kualitas Audit

Fee audit adalah kompensasi yang diberikan kepada auditor selama periode audit yang termuat dalam perikatan audit antara auditor atau KAP dengan klien atau *auditee* (Trisyanto, 2020). Penentuan besaran *fee audit* harus mempertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhinya, yaitu risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian

yang diperlukans serta struktur biaya KAP dan pertimbangan professional lainnya (Mulyadi, 2017:63). Hal tersebut dilakukan agar besaran *fee audit* yang diterima oleh auditor seimbang dengan jasa audit yang telah dilakukannya.

Pada dasarnya sudah ada regulasi atau peraturan terkait yang mengatur mengenai kebijakan besaran tingkat *fee audit* yang diterima auditor sebagai imbal jasa atas pekerjaan audit (pemeriksaan) yang telah dilakukannya. Peraturan yang dimaksud adalah Pengaturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Peraturan ini dikeluarkan oleh IAPI sebagai wadah yang menaungi KAP di Indonesia. Tingkat *fee audit* yang tidak sesuai dengan standar, dalam hal ini adalah terlalu tinggi maupun terlalu rendah dapat menimbulkan permasalahan yang berpotensi mempengaruhi kualitas audit.

Hasil penelitian Trisyanto (2020) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang positif antara *fee audit* dan kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa semakin tinggi *fee audit* maka akan berdampak pada peningkatan kualitas audit secara signifikan. Tingkat *fee audit* akan sangat menentukan dalam merumuskan dan memberi jaminan atas kualitas audit oleh KAP. Hasil penelitian Sabirin & Prasetyo (2019) mengatakan bahwa faktor yang menyebabkan hubungan *fee audit* dan kualitas audit adalah positif karena ketika auditor melakukan negosiasi dengan pihak manajemen perusahaan kliennya terkait dengan besaran *fee* yang harus dibayarkan, kemungkinan besar akan terjadi kerjasama yang saling menguntungkan dengan aturan yang jelas, dimana keadaan ini akan meningkatkan kualitas laporan hasil audit.

H₁ : *Fee Audit* diduga berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Palembang.

2.4.2 Pengaruh Integritas Auditor terhadap Kualitas Audit

Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas mengharuskan seorang anggota (auditor) untuk bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa atau *auditee*. Integritas menjadi suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan professional (Mulyadi, 2017:56). Mulyadi juga mengungkap bahwa integritas adalah suatu karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya ke dalam kenyataan. Oleh karena itu, integritas merupakan hal wajib yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Integritas telah diatur dalam prinsip dari etika audit yang tercantum pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), yaitu pada peraturan seksi 110.

Hasil penelitian Idawati (2018) dan Maulana (2020) menunjukkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya, semakin tinggi integritas seorang

auditor maka hal tersebut akan membuat kualitas audit yang dihasilkannya akan semakin baik pula. Maulana (2020) menemukan bahwa faktor yang mempengaruhi hubungan *fee audit* dan kualitas audit menjadi positif adalah karena perilaku auditor yang tidak memihak kepada siapapun serta menghindari adanya benturan kepentingan atau pun mensiasati prosedur audit saat sedang melaksanakan proses pemeriksaan di lapangan.

Hasil penelitian Idawati (2018) mengungkapkan bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh seorang auditor yang memiliki integritas tinggi menghasilkan kualitas audit yang tinggi pula. Hal tersebut dikarenakan pemeriksaan keuangan telah dikerjakan dengan sikap konsistensi yang tinggi, sikap bebas dari konflik kepentingan dan mampu memegang rahasia klien, serta sikap berani, jujur, dan berterus terang. Hal tersebut pada akhirnya mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Jadi semakin tinggi sikap integritas yang dimiliki oleh seorang auditor, maka akan semakin baik dan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut.

H₂ : Integritas Auditor diduga berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Palembang.

2.4.3 Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

Menurut Yaniartha (dalam Rosini & Hakim, 2021) *time budget pressure* merupakan suatu kondisi dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi anggaran waktu yang telah disusun karena adanya pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat. Level atas *time budget pressure* yang dimiliki oleh auditor merupakan suatu tolok ukur dan pedoman bagi auditor untuk melaksanakan audit tepat sesuai perencanaan karena hal tersebut akan sangat menentukan kualitas audit (Trisyanto, 2020). Peningkatan *time budget pressure* mengakibatkan tekanan pada auditor yang dapat memicu auditor untuk melakukan tindakan pengurangan kualitas audit. Keterbatasan anggaran waktu dapat merugikan auditor jika tidak digunakan secara benar (Elizabeth & Laksito, 2017).

Time budget pressure yang tepat dapat digunakan sebagai dasar untuk memperkirakan biaya yang timbul dari proses audit. Hal ini dapat memengaruhi *fee audit* dan efektivitas dari pelaksanaan proses audit. Calon klien atau *auditee* berpotensi dapat berpindah ke KAP yang lain apabila waktu yang diperlukan dalam menyelesaikan perikatan audit yang diberikan terlalu lama dan biaya yang dikeluarkan oleh klien terlalu tinggi (Riyandari,dkk, 2017). Hasil penelitian Fauzan,dkk (2021) menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Artinya semakin sempit waktu audit yang diperlukan oleh auditor hal tersebut dapat menurunkan kualitas audit yang dilakukannya. Hal ini disebabkan karena auditor memberikan respon berupa sikap disfungsi terhadap *time budget pressure* suatu perikatan

audit. Sikap disfungsional merupakan sikap yang menganggap bahwa tekanan anggaran waktu merupakan kendala dalam melakukan pemeriksaan. Hal ini mengindikasikan bahwa kurangnya waktu yang dimiliki oleh seorang auditor untuk melaksanakan pemeriksaan akan berakibat pada ada beberapa prosedur audit yang tidak bisa dilakukan oleh auditor.

H₃ : *Time Budget Pressure* diduga berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Palembang.

2.4.4 Pengaruh *Fee Audit*, Integritas Auditor, dan *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

KAP merupakan pihak independen yang melakukan pemeriksaan keuangan sebagai wujud pertanggungjawaban *stake holder* (sektor publik atau pemerintah) kepada masyarakat dalam mengelola uang negara. Secara luas, transparansi keuangan diartikan sebagai penyampaian informasi keuangan kepada masyarakat luas (warga), dalam rangka pertanggungjawaban pemerintah, kepatuhan pemerintah terhadap ketentuan dan peraturan yang berlaku, dan meningkatkan efektifitas pengawasan masyarakat terhadap pembangunan dan pelayanan. Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan audit. Artinya, masyarakat memiliki kepercayaan yang tinggi kepada auditor dalam upaya pemeriksaan keuangan negara.

Dalam upaya untuk meningkatkan kualitas audit, KAP khususnya auditor perlu mempertimbangkan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara bersamaan. Artinya suatu faktor dapat memunculkan faktor lainnya. Faktor pertama adalah *fee audit*. Tingkat *fee audit* yang tidak sesuai standar, dalam hal ini adalah terlalu tinggi maupun terlalu rendah dianggap dapat mengancam integritas auditor (Idawati, 2018). Hal ini disebabkan karena auditor akan cenderung memiliki rasa keberpihakan kepada laporan keuangan kliennya, sehingga akan timbul suatu rasa sulit bagi seorang auditor untuk mengungkapkan hal-hal yang seharusnya diungkapkan.

Faktor kedua yang muncul karena *fee audit* adalah integritas auditor. Auditor dengan integritas yang tinggi akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Hal itu disebabkan karena audit dikerjakan dengan sikap konsistensi yang tinggi, sikap bebas dari konflik kepentingan dan mampu memegang rahasia klien, serta sikap berani, jujur, dan berterus terang. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Idawati (2018) yang menyatakan bahwa *fee audit* dan integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sementara itu, dalam menjalankan perikatan audit auditor membutuhkan alokasi waktu yang cukup agar seluruh prosedur audit dapat dilakukan secara memadai. Kurangnya waktu yang dialokasikan dalam perikatan audit dapat mengakibatkan pekerjaan audit diselesaikan secara kurang memadai (IAPI, 2016:9).

Hasil penelitian Elizabeth & Laksito (2017) menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Artinya, semakin sempit waktu audit yang diperlukan oleh auditor hal tersebut dapat menurunkan kualitas audit yang dilakukannya.

Berdasarkan uraian diatas, terdapat hubungan yang erat antara *fee audit*, integritas auditor, dan *time budget pressure*. Ketiganya di duga saling mempengaruhi satu sama lain. Sehingga hipotesis terakhir yang dirumuskan oleh peneliti adalah sebagai berikut.

H₄ : *Fee audit*, Integritas Auditor, dan *Time budget pressure* diduga berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Palembang.