

INDIKATOR KUALITAS AUDIT DALAM PENENTUAN KAP

**Sanksi pelanggaran Pasal 72
Undang-undang Nomor 19 Tahun 2002
Tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 12 Tahun 1997
Pasal 44 Tentang Hak Cipta**

1. Barang siapa dengan sengaja dan tanpa hak melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) atau pasal 49 ayat (1) dan ayat (2) dipidana penjara masing-masing paling singkat 1 (satu) bulan dan/atau denda paling sedikit Rp. 1.000.000,00 (satu juta rupiah), atau pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan/atau denda paling banyak Rp. 5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)
2. Barang siapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu ciptaan atau barang hasil pelanggaran hak cipta atau hak terkait, sebagaimana dimaksud ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp.500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)

INDIKATOR KUALITAS AUDIT DALAM PENENTUAN KAP

EFVA OCTAVINA DONATA GOZALI, SE., M.Si., Ak., CA
RUTH SAMANTHA HAMZAH, SE., M.Si
PATMAWATI, SE., M.Si., Ak., CA



INDIKATOR KUALITAS AUDIT DALAM PENENTUAN KAP

EFVA OCTAVINA DONATA GOZALI, SE., M.Si., Ak., CA
RUTH SAMANTHA HAMZAH, SE., M.Si
PATMAWATI, SE., M.Si., Ak., CA

UPT. Penerbit dan Percetakan
Universitas Sriwijaya 2020
Kampus Unsri Palembang
Jalan Srijaya Negara, Bukit Besar Palembang 30139
Telp. 0711-360969
email : unsri.press@yahoo.com, penerbitunsri@gmail.com
website : www.unsri.unsripress.ac.id

Anggota APPTI No. 026/KTA/APPTI/X/2015
Anggota IKAPI No. 001/SMS/2009

Setting & Lay Out Isi : Maryati, A.Md
Cetakan Pertama, April 2020
90 halaman : 16 x 24 cm

Hak cipta dilindungi undang-undang.
Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apapun, baik secara elektronik maupun mekanik, termasuk memfotokopi, merekam, atau dengan menggunakan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari Penerbit.

Hak Terbit Pada Unsri Press

ISBN : 978 - 979 - 587 – 896 - 4

KATA PENGANTAR

Dengan menyebut nama Allah SWT yang Maha Pengasih lagi Maha Penyayang, Kami panjatkan puja dan puji syukur atas kehadirat-Nya, yang telah melimpahkan rahmat, hidayah, dan inayah-Nya kepada kami, sehingga kami dapat menyelesaikan buku ajar yang berkaitan dengan **INDIKATOR KUALITAS AUDIT DALAM PENENTUAN KAP**.

Dalam buku ini ditampilkan beberapa teori dan konsep serta kasus audit tentang penentuan KAP berdasarkan penilaian kualitas audit, yang diikuti juga dengan kegiatan eksperimen. Buku ini merupakan tindak lanjut dari penelitian dosen Akuntansi, yang menguraikan juga teori tentang audit serta kualitas audit itu sendiri.

Kami menyadari sepenuhnya bahwa masih ada kekurangan baik dari segi susunan kalimat maupun tata bahasanya. Oleh karena itu dimohonkan kritik dan saran guna perbaikan yang akan datang.

Palembang, November 2020

Penyusun

DAFTAR ISI

	Hal
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR TABEL	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Tujuan	3
BAB II TEORI DAN KONSEP	4
2.1 Permintaan terhadap Jasa Audit dan Jasa <i>Assurance</i> Lainnya	4
2.2 Sarbanes Oxley-Act dan PCAOB	7
2.3 Grand Teori	9
2.3.1 Teori Pilihan Rasional	9
2.3.2 Teori Pengambilan Keputusan	9
2.4 Kualitas Audit	10
2.5 Input dan Output Dalam Pengauditan	16
BAB III STUDI KASUS	19
3.1 Tahapan Pengerjaan	19
3.2 Pembagian Kelompok	21
3.2.1 Kelompok 1 Kelas Kontrol Sebagai Manajemen Keuangan	21
3.2.2 Kelompok 2 Kelas Kontrol Sebagai Komite Audit	36
3.2.3 Kelompok 3 Kelas Eksperimen Sebagai Manajemen Keuangan	50
3.2.3 Kelompok 4 Kelas Eksperimen Sebagai komite Audit	64
POST TEST	78
DAFTAR PUSTAKA	79

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.5 Input-Proses-Output Pengauditan	Hal 16
--	-----------

DAFTAR TABEL

	Hal
Tabel 3.1 Tahapan Pengerjaan	19
Tabel 3.2.1 Aktivitas Manajemen Keuangan untuk Kelas Kontrol	23
Tabel 3.2.2 Aktivitas Komite Audit untuk Kelas Kontrol	38
Tabel 3.2.3 Aktivitas Manajemen Keuangan untuk Kelas Eksperimen	51
Tabel 3.2.4 Aktivitas Komite Audit untuk Kelas Eksperimen	66

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Akuntan publik merupakan profesi yang bernaung di bawah Kantor Akuntan Publik (KAP). Profesi akuntan publik diharapkan dapat memegang kepercayaan masyarakat dalam hal penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap suatu laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Profesi akuntan publik bertanggungjawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan, sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar pengambilan keputusan. Sebuah KAP pada praktiknya memiliki indikator dalam melaksanakan proses audit yang berkualitas, yang dinamakan kualitas audit. Kualitas audit yang tinggi dari sebuah KAP mengindikasikan bahwa KAP tersebut akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Oleh karena itu, sebuah perusahaan akan mencari KAP dengan kualitas audit yang baik untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan mereka.

Proses pemilihan suatu KAP bagi perusahaan ditentukan oleh manajemen dengan pertimbangan dari komite audit. Manajemen memegang peran penting dalam kepentingan internal perusahaan, sedangkan komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi Dewan Komisaris. Dengan kata lain, komite audit merupakan perpanjangan tangan dari dewan komisaris

dalam melakukan pengawasan terhadap direksi yaitu pihak internal perusahaan. Oleh karena itu, keberadaan komite audit lebih independen dibandingkan pihak manajemen dalam proses penyeleksian KAP.

Dalam Keputusan Menteri keuangan (KMK) No.423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik, disebutkan bahwa KAP hanya boleh mengaudit klien yang sama maksimal 5 tahun berturut-turut. Hal ini dikarenakan KAP yang memiliki hubungan yang cukup panjang dapat meningkatkan kecenderungan relasi yang erat sehingga dapat menurunkan independensi (Joshi, Prem Lal et al., 2009). Sebagai contoh, kasus kejahatan akuntansi yang terkenal di awal tahun 2000-an yaitu kasus Enron yang mengakibatkan kongres AS mengeluarkan sebuah aturan yang diberi nama “The Sarbanes-Oxely Act 2002“. SOX act ini adalah sebuah peraturan yang ditujukan kepada perusahaan-perusahaan terbuka yang sahamnya diperdagangkan di bursa saham AS. Lebih lanjut, peraturan ini bertujuan untuk melindungi investor atas perusahaan-perusahaan terbuka tersebut, dengan memaksa perusahaan-perusahaan tersebut untuk memperbaiki pengungkapan laporan keuangannya. Berkaca pada kasus Enron, kejahatan akuntansi yang terjadi melibatkan KAP yang mengauditnya yang mengakibatkan KAP tersebut ditutup dan dicabut izin auditnya. Oleh karena itu, penting bagi pihak manajemen dengan pengawasan dari komite audit untuk memilih KAP dengan kualitas yang tinggi.

Buku ajar ini mendemonstrasikan proses pemilihan KAP melalui indikator kualitas audit dengan kegiatan eksperimen. Kegiatan eksperimen dilakukan dengan menggunakan contoh kasus KAP

(Kantor Akuntan Publik). KAP yang diperbandingkan adalah KAP yang setara dan berafiliasi dengan KAP *big four*. KAP *big four* dipilih karena KAP *non-big four* menawarkan kualitas audit yang tidak memenuhi kelayakan berdasarkan pedoman PCAOB (Haris dan Williams, 2020). Kegiatan eksperimen dilakukan dengan menggunakan 10 indikator dari kualitas audit yang disajikan dalam sebuah kasus dan lembar aktivitas. Sepuluh indikator yang digunakan dalam mengukur kualitas audit yaitu beban kerja auditor, bidang keahlian, *audit turnover*, waktu audit, hasil survei akan kepuasan karyawan, gaji partner audit, hasil survei akan kepuasan klien, hasil inspeksi PCAOB, kesalahan opini audit, dan tuntutan hukum. Buku ajar ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Dickins et al (2018) yang menggunakan metode penelitian eksperimen di Illinois, AS, serta Gunny dan Zhang (2013) dan DeFond (2010) mengenai pengukuran kualitas audit.

1.2 Tujuan

Tujuan dari buku ajar ini adalah untuk memberikan pemahaman tentang kualitas audit yang dapat mengurangi bias dalam proses pemilihan KAP bagi sebuah perusahaan. Secara khusus buku ajar ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara kelas yang diberikan pemahaman tentang kualitas audit dengan kelas yang tidak diberikan pemahaman kualitas audit dalam proses pemilihan KAP bagi sebuah perusahaan.

BAB II

TEORI DAN KONSEP

2.1 PERMINTAAN TERHADAP JASA AUDIT DAN JASA ASSURANCE LAINNYA

Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens, 2011). Berdasarkan pengertian audit tersebut terdapat sifat audit yaitu:

- a. Informasi dan Kriteria yang telah ditetapkan
Maksudnya informasi dan kriteria akuntansi yang telah ditetapkan itu sesuai dengan PSAK.
- b. Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti
Bukti yang dikumpulkan dan dievaluasi yaitu kesaksian lisan pihak yang diaudit (klien), komunikasi tertulis dengan pihak luar, observasi oleh auditor, dan data elektronik dan data lain tentang transaksi.
- c. Kompeten dan Independen
Auditor tersebut harus kompeten dan independen. Kompeten disini selalu menambah pengetahuan tentang akuntansi dan audit.
- d. Pelaporan
Laporan yang dihasilkan yaitu laporan audit.

Jasa Audit dinamakan yaitu *Jasa Assurance*. **Jasa assurance adalah** jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Jasa ini penting karena jasa penyedia bersifat *independen*.

Terdiri dari:

- Jasa Atestasi
Jasa atestasi adalah jenis jasa *assurance* dimana KAP mengeluarkan laporan tentang reliabilitas suatu asersi yang disiapkan pihak lain. Kelima kategori jasa atestasi:
 - Audit atas laporan keuangan historis
 - Atestasi mengenai pengendalian internal atas pelaporan keuangan
 - Telaah (*review*) laporan keuangan historis
 - Jasa atestasi mengenai teknologi informasi
- Jasa Atestasi lain yang dapat diterapkan pada berbagai permasalahan
Jasa Atestasi lain seperti apabila bank meminjamkan uang kepada suatu perusahaan, maka perjanjian pinjaman itu mungkin mengharuskan perusahaan menugaskan seorang akuntan untuk memberikan kepastian tentang ketaatan perusahaan pada ketentuan keuangan menyangkut pinjaman itu.
- *Jasa Assurance* Lainnya
Jasa-jasa *assurance* ini berbeda dengan jasa atestasi karena akuntan publik tidak diharuskan mengeluarkan laporan tertulis, dan kepastian itu tidak harus mengenai reliabilitas asersi pihak lain tentang ketaatan pada kriteria tertentu.

Penugasa jasa *assurance* lain berfokus pada peningkatan mutu informasi bagi pengambil keputusan, sama seperti jasa attestasi. Contoh: seorang akuntan publik dapat memberikan kepastian mengenai penggunaan data pribadi yang disediakan pelanggan oleh suatu perusahaan; akuntan harus bersaing dengan perusahaan-perusahaan periset pasar untuk membantu klien dalam menyusun survei pelanggan dan dalam mengevaluasi reliabilitas serta relevansi informasi survei; audit lingkungan; Sertifikasi ISO 9000; kepatuhan pada perjanjian royalti hiburan; dan lain-lain.

- Jasa-jasa *Non-Assurance* yang diberikan Akuntan Publik
 - Jasa akuntansi dan pembukuan
 - Jasa pajak
 - Jasa konsultasi manajemen

Jenis- jenis audit itu sendiri terdiri dari:

- **Audit Operasional:** mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Contoh: auditor mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang.
- **Audit Ketaatan:** dilaksanakan utk menentukan apakah pihak yg diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yg ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Contoh: menentukan apakah personel akuntansi mengikuti prosedur yg digariskan oleh pengawas perusahaan.

- **Audit Laporan Keuangan:** dilakukan utk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan prinsip-prinsip yang berlaku umum.

2.2 SARBANES OXLEY-ACT DAN PCAOB

Apa itu Sarbanes-Oxley (SOX)? *Sarbanes-Oxley* (SOX) adalah aturan perundangan yang berlaku di Amerika Serikat yang mengharuskan setiap perusahaan publik untuk membuat laporan keuangan yang sangat mendetail, termasuk memberikan analisa mengenai kekurangan dan risiko yang dihadapi perusahaan. Sarbanes-Oxley Act membentuk PCAOB, yang ditunjuk dan diawasi oleh *Securities and Exchange Commission* (SEC). PCAOB mengawasi auditor perusahaan publik/terbuka, menetapkan standar audit dan pengendalian mutu untuk audit atas perusahaan terbuka serta melakukan pemeriksaan atas pengendalian mutu di kantor-kantor yang melakukan audit tersebut. Kegiatan ini tadinya merupakan tanggungjawab AICPA.

SOX diresmikan di Amerika Serikat pada 30 Juli 2002 dalam masa kepemimpinan Presiden George W. Bush. Rancangan aturan ini berawal dari banyaknya persoalan dan skandal yang melibatkan profesi akuntan publik di Amerika Serikat. Termasuk di antaranya adalah skandal Enron, Worldcom, dan Tyco Internasional yang sempat menghebohkan sektor pasar modal Amerika Serikat di awal tahun 2000-an. Di mana ketiga perusahaan tersebut terbukti telah melakukan manipulasi laporan keuangan yang menyesatkan investor publik.

Meskipun laporan keuangan perusahaan-perusahaan tersebut sudah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang punya reputasi baik, tetapi penyalahgunaan peran auditor masih terjadi. Saat itu, investor publik di Amerika Serikat justru bertanya-tanya mengenai kemampuan dan keandalan setiap akuntan publik yang terlibat.

Misalnya pada kasus Enron, akuntan publik yang ditugaskan untuk mengaudit kinerja perusahaan adalah Arthur Andersen, kantor akuntan publik yang telah berdiri selama lebih dari satu abad. Arthur Andersen bahkan masuk ke dalam jajaran 5 besar kantor akuntan terbesar di dunia, atau yang lebih dikenal dengan istilah “*Big Five*”. Namun setelah skandal Enron terungkap ke publik, perusahaan akuntan ini kolaps, yang menyebabkan istilah *Big Five* berganti menjadi *Big Four*. Enron didakwa telah melakukan akrobat metode akuntansi dengan mencatatkan pendapatan jauh lebih besar dari yang semestinya, di bawah pengawasan akuntan publik yang terlibat di dalamnya. Terungkapnya skandal ini membuat harga saham Enron terjun bebas akibat “dihukum oleh pasar” dari level tertingginya di level US\$ 90.75 pada Agustus 2000, jatuh ke level US\$ 0.12 di Januari 2002.

Kongres Amerika Serikat paham betul bahwa hilangnya kepercayaan publik terhadap pasar modal akan memberikan dampak buruk bagi arus modal secara signifikan. Profesi akuntan publik perlu diawasi secara ketat karena perannya sangat mempengaruhi keputusan investor. Sehingga regulasi yang diajukan oleh Senator Paul Sarbanes dan anggota legislatif Michael Oxley langsung diresmikan pada pertengahan 2002 untuk mengantisipasi potensi kolaps yang berlanjut dan menghindari hal serupa kembali terjadi.

Sebelum diberlakukannya Sarbanes-Oxley Act, Auditing Standards Board (ASB) dari AICPA menetapkan standar audit untuk perusahaan terbuka dan perusahaan swasta. Sekarang PCAOB bertanggungjawab atas standar audit untuk perusahaan terbuka, sedangkan ASB terus menyediakan standar-standar audit bagi perusahaan swasta. Standar Audit PCAOB yaitu membahas tentang standar audit tentang efektivitas pengendalian internal atas pelaporan keuangan.

2.3 GRAND TEORI

2.3.1 Teori Pilihan Rasional

Teori Pilihan Rasional Etzioni (1986) mengatakan bahwa manusia disebut *homo - economicus* atau *rationalman* yaitu manusia selalu ingin memaksimalkan *utility* (perolehan manfaat) sehingga menuntut manusia untuk berpikir secara rasional (sesuai antara biaya dan keuntungan). Maka, dapat diasumsikan bahwa klien KAP akan mengambil pilihan yang rasional ketika memilih jasa KAP tertentu dengan menitikberatkan kepada terjaganya kepentingan perusahaan (mencakup terjaganya nama baik hingga perbandingan yang relevan antara biaya yang dikeluarkan dengan kualitas laporan audit dan citra yang dihasilkan karena kerjasama tersebut).

2.3.2 Teori Pengambilan Keputusan

Teori Pengambilan Keputusan Etzioni (2010) menjelaskan bahwa model pengambilan keputusan didasarkan pada perilaku manusia untuk memilih (diasumsikan selalu mengoleksi, memproses dan menginterpretasikan informasi untuk mendapatkan alternatif yang paling efisien). Maka, perusahaan sebagai klien dituntut untuk

membuat keputusan akan bekerjasama dengan siapa dan apa yang bisa didapatkan oleh perusahaan terkait hal itu, karena perusahaan di dalam buku ajar diperankan sebagai pihak manajemen atau komite audit yang pada kesimpulan akhirnya menentukan KAP mana yang dipilih sebagai partner dalam menunjang bisnisnya.

2.4 KUALITAS AUDIT

Wedemeyer (2010) berasumsi bahwa kualitas audit itu merujuk kepada tingkatan seorang auditor itu percaya bahwa laporan keuangan itu tidak mengandung salah saji setelah selesainya pekerjaan audit. Dikatakan suatu audit berkualitas apabila pelaksanaan audit tersebut berhasil direncanakan dengan perencanaan yang jelas, prosedur dan *job allocation* yang terstruktur, mampu merumuskan dan mengidentifikasi risiko audit dengan jelas dan benar, dilakukan sesuai dengan prosedur dan aturan pengauditan serta hukum yang berlaku, sehingga hasilnya dapat digunakan untuk mengambil keputusan bagi pihak perusahaan dan shareholder.

Buku ajar ini mengklasifikasikan kualitas audit ke dalam *input* dan *output* yang didasarkan pada pedoman yang dikeluarkan oleh *the International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) tahun 2014, bahwa kerangka audit terdiri atas beberapa unsur yaitu *input*, *process*, *output*, siklus pelaporan keuangan dan faktor kontekstual. Adapun tiga aspek fundamentalnya adalah *input*, *process* dan *output*. Keterampilan (*skill*), pengalaman auditor, atribut dari personel dalam audit, nilai etis, pola pikir (*mindset*) dapat diklasifikasikan sebagai *input*, sedangkan *output* umumnya berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit karena *output*

merupakan hasil (*outcome*) dari sebuah proses audit, sehingga dijadikan pertimbangan bagi *stakeholder* dalam mengambil keputusan. *Output* dapat meliputi laporan audit, hasil inspeksi, dan hasil lain yang terjadi terkait proses audit setelah proses tersebut terselesaikan (PCAOB, 2013). Indikator kualitas audit yang digunakan adalah beban kerja auditor, keterkaitan jenis usaha klien yang menjalin kerjasama dengan KAP, pergantian auditor (*turnover*), perkiraan alokasi waktu audit, survei dari kepuasan karyawan, gaji partner audit, survei dari kepuasan klien, hasil inspeksi PCAOB, kesalahan opini audit, dan gugatan hukum terkait opini auditor.

Beban kerja auditor atau yang dikenal dengan *workload* merupakan beban kerja yang dihadapi oleh seorang auditor, yang ditandai dengan banyaknya jumlah klien yang ditangani oleh auditor atau mengenai waktu yang terbatas bagi auditor dalam melaksanakan proses auditnya (W & Fitriany, 2011). Semakin berat beban kerja yang dimiliki oleh auditor, maka semakin membuat mereka lebih meningkatkan kinerjanya. Auditor yang memiliki spesialis dianggap memiliki kemampuan yang baik dalam mendeteksi dan melaporkan kesalahan maupun kecurangan, karena adanya pengalaman yang dimiliki dalam bentuk beban kerja. Kemampuan dan pengalaman tersebut menjadikan auditor lebih profesional dalam mengaudit perusahaan, sehingga beban kerja yang dimiliki dapat menjadikan auditor tersebut lebih meningkatkan profesionalitas mereka dalam menghasilkan audit yang berkualitas.

Keterkaitan jenis usaha klien yang menjalin kerjasama dengan KAP atau yang dikenal dengan *audit tenure* yaitu hubungan antara perusahaan audit (KAP) dengan perusahaan klien. Semakin lama

tenure firm antara perusahaan audit dan perusahaan klien maka akan semakin akan menurunkan independensi auditor, sehingga menyebabkan kualitas audit semakin rendah (Wisanggeni & Ghozali, 2017). Oleh karena itu, pentingnya *declare independence* auditor sebelum memulai audit, untuk memastikan bahwa auditor dengan calon klien tidak ada memiliki keterikatan hubungan keluarga maupun bisnis. Contohnya, di KAP Earnts and Young, setiap akan memulai suatu *engagement client*, auditor selalu diminta untuk mengisi *Independence form* sebagai bukti pernyataan bahwa auditor tidak memiliki keterikatan keluarga, saham, usaha/kerjasama atau hal apapun yang dapat mempengaruhi kami dalam proses mengaudit. *Form* ini pun didokumentasikan sebagai bagian dari tahapan audit dan setiap level (dari bawah hingga partner) wajib untuk mengisi *form* ini dengan jujur.

Pergantian auditor (*turnover*) lazim terjadi pada setiap perusahaan dengan alasan yang berbeda. Selama auditor baru mendapat *gain understanding* proses bisnis dengan lengkap serta penting untuk *obtain* informasi terkait auditor sebelumnya (laporan audit yang dikerjakan, informasi firma/KAP-nya, *history* kerjasama auditor lama dengan perusahaan), dan melakukan prosedur audit yang lebih baik *performance*-nya, variabel ini tidak mempengaruhi kualitas audit. Harapan perusahaan dalam melakukan *turnover* ini agar perusahaannya dapat diaudit dengan auditor yang lebih kompeten dan dapat menghasilkan laporan audit yang lebih bernilai.

Perkiraan alokasi waktu audit berkaitan dengan *workload*. Pentingnya suatu perikatan audit dalam merancang dan menyusun *milestone/timeline* auditnya, diiringi dengan menyusun *job allowance*

yang sesuai dengan porsi kerja karyawan/auditor. Semakin efisien waktu yang digunakan untuk melakukan audit, semakin kecil *workload*, semakin meningkat kualitas auditnya.

Survei dari kepuasan karyawan sebagai evaluasi apakah karyawan nyaman dalam bekerja dan untuk mengambil keputusan pemberian *feedback* dari perusahaan ke karyawan. Survei ini juga dapat mengetahui kendala apa yang dihadapi karyawan dalam melaksanakan pekerjaannya, sehingga perusahaan bisa lebih *aware* dan sigap mengatasinya. Kepuasan karyawan yang baik, berbanding lurus dengan kinerja yang baik. Kinerja yang baik, akan menghasilkan hasil yang baik juga, yaitu kaitannya dengan kualitas audit.

Gaji partner audit dalam sebagian besar penelitian terdahulu mengkaitkan gaji partner audit sebagai pertimbangan keputusan dalam pemilihan KAP (Joshi, Prem Lal et al., 2009). Gaji Partner Audit akan bergantung dari audit *fee* dalam perikatan audit dari setiap klien. Semakin banyak klien yang diakuisisi klien berbanding lurus dengan *salary* dari partner tersebut, dan semakin kompleks bisnis klien akan berpengaruh juga ke audit *fee* dan berbanding lurus ke *salary partner*. Namun *salary* dari *partner* sendiri tidak akan mempengaruhi daripada kualitas audit sendiri.

Hasil survei kepuasan klien yang baik menunjukkan bahwa KAP telah memberikan jasa yang baik terkait audit (Aghazadeh dan Hoang, 2020). Jika kualitas audit dan pelayanan baik akan berpengaruh positif terhadap kepuasan klien. Penting bagi KAP untuk menaikkan kemampuan teknis dan sikap independensi auditor secara berkelanjutan sesuai dengan perkembangan standar akuntansi dan auditing serta peraturan terkait. Peningkatan kualitas pelayanan secara

keseluruhan akan mendukung kinerja KAP dalam rangka memenuhi kebutuhan pengguna jasa. Survei dari kepuasan klien, variabel ini juga tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kata kepuasan sendiri dapat berarti bias dan hasil audit tidak akan bergantung daripada survei kepuasan klien.

Kualitas audit dari sebuah KAP dapat dilihat juga dari laporan hasil inspeksi PCAOB, jumlah temuan yang banyak mengindikasikan kualitas audit yang lebih rendah (Dickins, et al., 2018). Hasil Inspeksi PCAOB, variabel ini akan berbanding lurus dengan kualitas audit kedepannya. Seperti kecukupan prosedur audit yang telah dilakukan, kepatuhan terhadap standar akuntansi dan standar audit dalam cakupannya terhadap uji dari *SOX Control* dan *Management Override Control* serta akuntabilitas informasi laporan keuangan. Hasil dari inspeksi PCAOB dapat mengarah kepada *restatement* opini audit, dimana hal tersebut merupakan sanksi yang berat bagi KAP. Akan tetapi hasil penelitian Boland, Brown, & Dickins (2016) menunjukkan tidak sampai 2% hasil temuan dari inspeksi PCAOB yang berujung pada *restatement* opini audit.

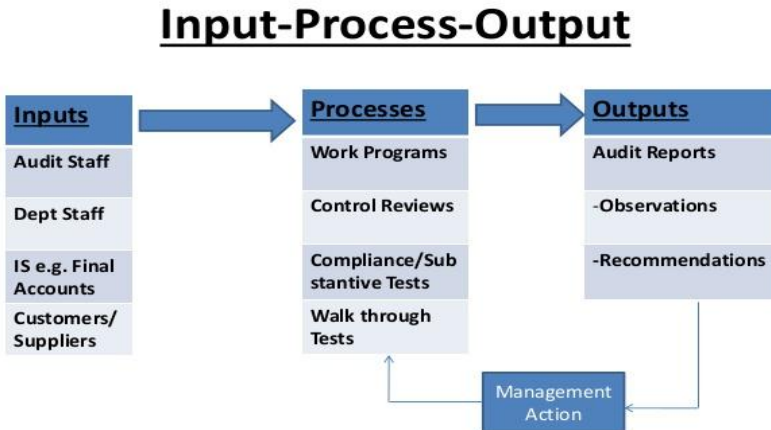
Berkaca dari kasus Enron (1999-2002), kesalahan opini audit akan meningkatkan global audit metodologi dan mencakup lebih luas area pemeriksaan terhadap perusahaan dan kualitas audit. Perlu diingat bahwa jasa *assurance* mencakup kepada 95% tingkat kewajaran sehingga kesalahan opini audit perlu kita lihat kepada bukti audit lagi dan prosedur yang dilakukan. Akan sangat bias jika hanya menyebutkan kesalahan opini audit saja, perlu dilihat lagi tingkat kewajaran dari hasil audit dan hasil inspeksi pengadilan. Sampai saat ini output yang menjadi tolak ukur dominan dalam mengevaluasi

kualitas audit suatu KAP tentu saja opini audit. Akan tetapi, proses dalam menemukan kesalahan yang material membutuhkan waktu yang lama, sehingga terkadang tidak ditemukannya kesalahan opini belum tentu mengindikasikan kualitas audit yang baik. Contohnya perusahaan yang menyajikan laporan keuangan yang baik karena disusun oleh tenaga profesional yang kompeten tentu akan menghasilkan opini dengan hierarki paling tinggi, walaupun KAP yang mengaudit bukan merupakan KAP yang memiliki kualitas baik.

Gugatan hukum terkait opini auditor dimana jumlah litigasi terhadap hukum tentu menjadi pertimbangan perusahaan dalam menyeleksi KAP yang akan bermitra dengannya. Jumlah litigasi terkait hukum yang banyak mengindikasikan banyaknya masalah yang dihadapi oleh KAP tersebut, sehingga seringkali kualitas audit di dalamnya dipertanyakan. Walaupun belum tentu tuntunan hukum yang mendera suatu KAP terkait dengan kualitas audit dari KAP itu sendiri. Perlu investigasi mendalam untuk mengetahui kasus apa saja terkait hukum yang menjerat perusahaan. Akan tetapi, pada akhirnya sebuah perusahaan akan memilih KAP yang bebas dari masalah hukum yang mencerminkan kualitas audit yang baik. Gugatan hukum dapat datang dari berbagai pihak, dan gugatan hukum tersebut belum menyasar kepada hasil inspeksi dan tingkat kebenaran dari gugatan, sehingga belum dapat dikatakan bahwa akan berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.5 INPUT DAN OUTPUT DALAM PENGAUDITAN

Perhatikan contoh ilustrasi bagan di bawah ini:



Gambar 2.5

Input-Proses-Output Pengauditan

Berdasarkan bagan di atas, terdapat klasifikasi yang terdiri dari input, proses dan output, yang perlu kita perhatikan adalah bagian **input** (masukan) dan **output** (keluaran). Dalam kegiatan di buku ajar ini menggunakan indikator input dan output dalam mengklasifikasikan indikator dari kualitas audit (10 indikator). Pada dasarnya pengklasifikasian indikator kualitas audit tersebut bertolak ukur pada suatu sistem yang dinamakan Sistem Manajemen Mutu ISO 9001 yaitu sebuah Sistem manajemen untuk mengendalikan dan mengarahkan organisasi dalam hubungannya dengan mutu atau kualitas, dalam lingkup kegiatan ini adalah kualitas audit.

ISO (*International Standards Organization*) adalah suatu asosiasi global yang terdiri dari badan-badan standardisasi nasional yang beranggotakan tidak kurang dari 140 negara. ISO merupakan suatu organisasi di luar pemerintahan (*Non-Government Organization/NGO*) yang berdiri sejak tahun 1947. Misi dari ISO adalah untuk mendukung pengembangan standardisasi dan kegiatan-kegiatan terkait lainnya dengan harapan untuk membantu perdagangan internasional, dan juga untuk membantu pengembangan kerjasama secara global di bidang ilmu pengetahuan, teknologi dan kegiatan ekonomi. Kegiatan pokok ISO adalah menghasilkan kesepakatan-kesepakatan internasional yang kemudian dipublikasikan sebagai standar internasional.

ISO 9001 merupakan **sistem manajemen mutu** dan merupakan persyaratan sistem manajemen yang paling populer di dunia. ISO 9001 telah mengalami beberapa kali revisi dan revisi yang paling akhir adalah ISO 9001:2015. Salah satu ciri penerapan ISO 9001 adalah diterapkannya pendekatan proses. Pendekatan proses ini bertujuan untuk meningkatkan efektivitas sistem manajemen mutu. Pendekatan ini mensyaratkan organisasi untuk melakukan identifikasi, penerapan, pengelolaan dan melakukan peningkatan berkesinambungan (*continual improvement*). Bagaimana pekerjaan mengalir dari satu aktifitas ke aktifitas lain. Penanganan pekerjaan mulai dari *customer*, input ke dalam masing-masing proses, dan output yang dihasilkan dari setiap proses. Parameter-parameter fisik dari hasil pekerjaan, yang menentukan apakah hasil tersebut memenuhi prasyarat kualitas yang telah ditentukan dan disepakati atau belum.

Penerapan Implementasi ISO 9001 tidak hanya sekedar *copy paste* prosedur yang ditetapkan, jika perusahaan ingin mendapatkan nilai tambah dari pada sistem ISO 9001 maka implementasi harus benar - benar dijalankan secara maksimal dan perlu komitmen manajemen yang bagus. Sebagai contoh, dokumen dalam system management mutu ISO 9001 biasanya berisi kebijakan mutu (*Quality Policy*), sasaran mutu (*Quality Objectives*), dan pedoman mutu (*Quality Manual*). Sedangkan sistem manajemen mutu itu sendiri mencakup antara lain: *customer contracts*, rekrutmen dan pelatihan karyawan, desain dan pengembangan produk dan jasa, produksi dan pengiriman produk, pemilihan pemasok (*Suppliers*), tanggung-jawab Manajemen, internal audit mutu, pengukuran dan pemantauan, perbaikan berkesinambungan, dan tindakan perbaikan dan pencegahan Mutu dalam Sistem Manajemen Mutu.

Dalam buku ajar ini perusahaan yang dimaksud adalah KAP, sehingga perusahaan yang akan bekerjasama (manajemen keuangan dan komite audit) adalah pihak pengguna jasa (klien) dari KAP tersebut. Sehingga pihak klien perlu untuk mengidentifikasi mutu (kualitas) dari KAP berdasarkan indikator dari kualitas audit, yang diklasifikasikan menjadi input dan output (ataupun keduanya). Singkatnya, input adalah masukan bagi KAP dalam melaksanakan proses audit (e.g., pelatihan, pemberdayaan SDM, klien/customer) dan output adalah keluaran (hasil) dari suatu proses audit yang dilaksanakan oleh KAP (e.g., laporan, hasil laporan, temuan dan segala hal yang berhubungan dengan hasil proses audit).

BAB III

STUDI KASUS

3.1 TAHAPAN Pengerjaan

Kegiatan ini merupakan kegiatan eksperimen yang diadaptasi dari penelitian Dickins et al. (2018) dengan modifikasi perlakuan yang disesuaikan dengan konteks yang ada di Indonesia. Tahapan dari kegiatan ini digambarkan pada bagan berikut:

Tabel 3.1
Tahapan Pengerjaan

1	Membagi peserta ke dalam dua kelas: kelas kontrol dan kelas eksperimen
2	Membagi masing kelas menjadi dua kelompok: manajemen keuangan dan komite audit
3	Peserta melengkapi lembar aktivitas secara individu
4	Peserta secara berkelompok mendiskusikan pilihan kelompok
5.	Masing-masing kelas (kontrol dan eksperimen) menarik satu kesimpulan pilihan KAP
6.	Diskusi antara kelas kontrol dan eksperimen, kemudian menarik kesimpulan akhir

Kegiatan ini membandingkan antara dua kelas yaitu kelas eksperimen dan kelas kontrol. Kedua kelas tersebut mendapatkan perlakuan yang berbeda pada setiap pertemuan. Kedua kelas tersebut terbagi menjadi dua kelompok, yaitu peran sebagai manajemen keuangan dan peran sebagai komite audit di suatu perusahaan yang bertugas untuk memilih satu di antara dua KAP yang akan mengaudit perusahaan tersebut. Pada kelompok kontrol, tidak diberikan perlakuan pemahaman indikator kualitas audit, sedangkan kelas eksperimen diberikan perlakuan pemahaman indikator kualitas audit yang dikupas tuntas satu per satu (10 indikator kualitas audit) dan dikelompokkan berdasarkan input dan outputnya. Pemahaman indikator audit diberikan melalui materi yang disampaikan oleh instruktur kelas dan juga praktisi yang merupakan auditor di KAP *big four*, sehingga pemahaman indikator audit dikaitkan langsung dengan simulasi audit yang terjadi pada praktinya.

Kemudian, kedua kelompok tersebut diminta untuk mengisi lembar aktivitas yang berisi perbandingan antara dua KAP yang setara, dengan keterangan 10 indikator kualitas audit. Mereka diminta menilai KAP tersebut dan melengkapi lembar aktivitas secara individu berdasarkan perannya masing-masing. Apabila ada yang tidak memahami atau salah memahami perannya akan dieliminasi dari partisipan kegiatan ini. Selanjutnya, masing-masing kelompok di masing-masing kelas akan membahas pilihan kelompok mereka dan menarik satu kesimpulan dan mencocokkannya menjadi 1 pilihan pada satu buah kelas. Selanjutnya dilakukan sesi diskusi antara kelas eksperimen dan kelas kontrol yang telah memiliki pilihan KAP masing-masing untuk kemudian membahas indikator kualitas audit

berdasarkan pemahaman mereka. Penarikan kesimpulan akhir masing-masing kelompok diperbolehkan apabila ada yang memiliki perubahan pilihan KAP. Pada tahap akhir dilaksanakan *post-test* untuk menilai pemahaman mereka akan indikator kualitas audit. Instrumen pertanyaan dari *post-test* diisi menggunakan skala 1-4, dimana 1=sangat tidak paham dan 4=sangat paham.

Perusahaan yang dijadikan contoh kasus adalah PT Bukit Asam, Tbk (PTBA) yang merupakan perusahaan industri batu bara nasional yang akan memilih satu di antara dua KAP yang setara, yang disebut KAP A dan KAP B. PTBA merupakan perusahaan terbuka yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Kedua KAP yang menjadi kandidat tersebut merupakan KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four*.

3.2 PEMBAGIAN KELOMPOK

3.2.1 Kelompok 1 Kelas Kontrol Sebagai Manajemen Keuangan

Lembar aktivitas untuk kelas kontrol sebagai manajemen keuangan yaitu:

Tabel di bawah ini diisi secara individu oleh masing-masing partisipan berdasarkan panduan berikut:

1. Diisi sesuai peran Anda masing-masing (sebagai komite audit).
2. Pada kolom (2) diisi menurut pengetahuan Anda apakah masing-masing indikator diklasifikasikan sebagai input, output ataupun keduanya.
3. Pada kolom (3) merupakan ringkasan pokok dari lampiran I yang tersedia pada file terpisah, yang diisi berdasarkan masing-masing indikator pada masing-masing KAP.

4. Pada kolom (4) merupakan penilaian yang Anda berikan secara objektif berdasarkan pemahaman anda tentang kualitas audit dan informasi yang tersedia pada lampiran.
5. Kolom (5) disediakan sebagai perbandingan antara kedua KAP yang menjadikan pertimbangan Anda dalam memberikan penilaian pada kolom (4).
6. Berikan peringkat indikator manakah yang paling penting menurut Anda dalam proses pemilihan KAP (peringkat 1 menunjukkan yang paling direkomendasikan untuk diperhatikan bagi sebuah KAP).

Tabel 3.2.1
Aktivitas Manajemen Keuangan untuk Kelas Kontrol

Indikator (1)	Input/Output? Atau keduanya? (2)	Informasi yang tersedia dari KAP (3)		Indikator Penilaian (1-5) (4)		Catatan atas penilaian atau perbandingan kedua KAP (5)	Peringkat (6)
		KAP A	KAP B	KAP A	KAP B		
Contoh: Melanjutkan pendidikan sertifikasi bagi auditor	Input	Rekanan 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1,5 jam etika audit	Rekanan 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1-2 jam etika audit	3	3	Auditor di kedua KAP membutuhkan peningkatan pendidikan sertifikasi yang setara dengan standar minimum profesi audit	
1. Beban kerja dari personel audit.							
2. Jenis industry yang menjalin kerjasama dengan personel audit.							
3. Pergantian personel audit.							
4. Perkiraan alokasi waktu audit yang dihabiskan sejak proses permulaan sampai dengan proses final.							
5. Hasil survei dari kepuasan karyawan perusahaan audit.							
6. Kompensasi partner audit.							
7. Hasil survei dari kepuasan klien.							
8. Hasil dari inspeksi PCAOB.							
9. Frekuensi kesalahan statement audit.							
10. Kecenderungan adanya gugatan hukum terkait statement auditor.							

KASUS

"Indikator Kualitas Audit dalam Penentuan KAP"

DATA YANG TERSEDIA DARI PERUSAHAAN

Perusahaan yang digunakan dalam kasus ini adalah PT Bukit Asam, Tbk. *PT Bukit Asam* Tbk memiliki sejarah yang sangat panjang di industri batu bara nasional. Pertama kali beroperasi di tahun 1919 dan pada tanggal 1 Maret 1981. PN TABA berubah status menjadi Perseroan Terbatas dengan nama PT Bukit Asam (Persero), yang selanjutnya disebut PTBA atau Perseroan. Dalam rangka meningkatkan pengembangan industri batu bara di Indonesia, pada 1990 Pemerintah menetapkan penggabungan Perum Tambang Batubara dengan Perseroan.

Sesuai dengan program pengembangan ketahanan energi nasional, pada 1993 Pemerintah menugaskan Perseroan untuk mengembangkan usaha briket batu bara. Pada 23 Desember 2002, Perseroan mencatatkan diri sebagai perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia dengan kode perdagangan "PTBA".

Pada tanggal 29 November 2017, menjadi catatan sejarah bagi PTBA saat menyelenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa. Agenda utama dalam RUPSLB PTBA mencakup tiga hal, yakni persetujuan perubahan Anggaran Dasar Perseroan terkait perubahan status Perseroan dari Persero menjadi Non-Persero sehubungan dengan PP 47/2107 tentang Penambahan Penyertaan modal Negara Republik Indonesia kedalam Modal Saham PT Inalum (Persero), Persetujuan Pemecahan Nominal Saham (*stock split*), dan Perubahan susunan Pengurus Perseroan. Dengan beralihnya saham

pemerintah RI ke Inalum, ketiga perusahaan tersebut resmi menjadi anggota *Holding* BUMN Industri Pertambangan, dengan Inalum sebagai induknya (*Holding*).

Tanggal 14 Desember 2017, PTBA melaksanakan pemecahan nilai nominal saham. Langkah untuk *stock split* diambil perseroan untuk meningkatkan likuiditas perdagangan saham di Bursa Efek serta memperluas distribusi kepemilikan saham dengan menjangkau berbagai lapisan investor, sekaligus untuk mendukung program “Yuk Nabung Saham”. Komitmen yang kuat dari Bukit Asam dalam meningkatkan kinerja perusahaan merupakan faktor fundamental dari aksi korporasi tersebut

PTBA merupakan perusahaan yang stabil dalam hal keuangan ditandai dengan laba perolehan dalam kurun tiga tahun terakhir masing-masing adalah sebesar 3.859.402 (2017), 5.861.571 (2018), dan 3.843.338 (2019).

Peran bagian manajemen keuangan dari PTBA dalam kasus ini adalah:

1. Memastikan laporan keuangan periodik yang berbasis pada prinsip dasar akuntansi yang berlaku selalu terbit tepat pada waktunya (sesuai dengan SOX Section 302).
2. Memastikan bahwa tidak terjadi kesalahan sekecil apapun dalam pelaporan. Oleh karena itu, seluruh personel dalam manajemen keuangan perlu untuk menyiapkan tahapan dalam proses ini untuk mencegah terjadinya kesalahan dalam pelaporan.

3. Merancang pengawasan terhadap auditor internal perusahaan melalui sebuah tes untuk memastikan bahwa pekerjaan mereka dilakukan secara efektif.

Apabila semua pengawasan dirasa baik dan dipegang oleh pemimpin (manajer) yang tepat, maka pelaksanaan audit oleh KAP dirasakan hanya sebagai “pemuas kebijakan” bagi pemerintah, atau dengan kata lain adalah untuk memberikan kepastian bahwa laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan memang mengindikasikan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya. Pokok permasalahannya adalah bahwa setiap kegiatan audit yang dilakukan oleh audit eksternal (KAP) tidak ada yang dilaksanakan dengan gratis, semua membutuhkan biaya yang besar. Karena itu, biaya audit dapat dijadikan pertimbangan dalam proses pemilihan KAP dari pihak manajemen keuangan.

Catatan Tambahan:

Pihak manajemen keuangan setiap tahunnya memperoleh bonus yang didapatkan dari kenaikan laba. Kualitas laporan keuangan juga memiliki hubungan dengan bonus yang diperoleh oleh pihak manajemen, yang mungkin dapat mempengaruhi kualitas keuangan perusahaan tersebut.

DATA YANG TERSEDIA DARI KAP

KAP yang dijadikan objek dalam kasus ini adalah dua KAP yang merupakan KAP *big four* (nama KAP disembunyikan untuk mencegah adanya *conflict of interest*), kedua KAP tersebut dipilih berdasarkan

pengalaman mengaudit perusahaan yang serupa dalam hal karakteristik, jenis dan jumlah asetnya, sehingga layak untuk diperbandingkan. Sebagai bahan pertimbangan berikut perbandingan antara kedua KAP berdasarkan data yang tersedia:

Pertanyaan ini diajukan kepada perwakilan masing-masing KAP sehubungan dengan KAP yang akan terpilih untuk mengaudit PTBA. Berikut ringkasan jawaban yang disediakan oleh KAP tersebut:

KAP A

KAP A adalah sebuah kantor akuntan publik yang berbasis di Jakarta, Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *big four*. Perusahaan ini sudah berdiri selama 25 tahun dan berkomitmen untuk menyediakan pelayanan yang efektif dalam biaya dengan hasil kualitas audit yang tinggi. Informasi terkait KAP ini tersedia untuk umum di website dan laporan hasil inspeksi PCAOB yang terbaru. KAP A telah mengeluarkan sebanyak 75 laporan audit yang mewakili 65 persen dari jumlah klien. Pelayanan non-audit yang disediakan KAP kepada klien hanya terkait perhitungan pajak. KAP dan seluruh personel audit belum pernah penerima penalti terkait hasil laporan audit. Secara keseluruhan, terdapat 121 auditor yang dipekerjakan di KAP ini, 12 diantaranya merupakan partner audit. Laporan inspeksi PCAOB terbaru mengungkapkan bahwa dari 75 laporan audit, terdapat 10 laporan yang diperiksa dan menghasilkan dua temuan. Saran atas temuan untuk KAP adalah: secara tepat mengaplikasikan standar GAAP sebagai dasar dalam melaksanakan proses audit untuk menghindari terjadinya kesalahan material dan perubahan opini (*restatement*) dalam laporan audit; dan berpedoman pada informasi

yang diberikan oleh pihak yang diberikan kewenangan oleh klien untuk berhubungan dengan KAP dibandingkan berpedoman pada informasi yang diberikan oleh pihak lain yang independen.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Seluruh personel audit bekerja kurang lebih 45 jam dalam seminggu (tidak termasuk perjalanan dinas luar). Beberapa staf audit dengan level yang lebih tinggi menghabiskan waktu kerja yang lebih banyak pada waktu tertentu (Januari-April), akan tetapi selama kurun waktu bulan Juni-Agustus waktu kerjanya sama dengan personel audit lainnya.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

KAP kami memiliki dua tim audit yang pernah melakukan audit pada perusahaan yang pertambangan, yang kami rasa serupa dengan PTBA yang bergerak di bidang pertambangan.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Tingkat pergantian personel KAP kami adalah sekitar 21 persen per tahun, lebih tinggi dibandingkan KAP lainnya yang sejenis dengan tingkat pergantian personel adalah 17 persen.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara

spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Perhitungan total waktu berdasarkan audit yang pernah kami laksanakan kami memperkirakan kurang lebih selama 2200 jam audit. Kami memperkirakan 40 persen dari waktu tersebut digunakan untuk melengkapi tahap pendahuluan yang terdiri dari proses perencanaan sampai dengan tes untuk pengawasan internal perusahaan, sisanya dialokasikan untuk tahapan substansial dan proses penyelesaian audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Kami melaksanakan survei kepuasan karyawan secara rutin. Namun, kami menggunakan proses penilaian yang disebut review 360 derajat, dimana karyawan harus memberikan sebuah komen positif dan mengidentifikasi bagian mana yang layak untuk dilakukan perbaikan kepada karyawan lain, pihak penilai dan pihak top manajemen. Karyawan memiliki persepsi yang berbeda-beda tentang program survei ini, tetapi program ini hanya dilaksanakan selama Sembilan bulan.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi untuk partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Kurang lebih sama dengan KAP lain yang berukuran sejenis, partner audit kami dibayar berdasarkan paket kompensasi yang meliputi gaji pokok dan bonus. Besaran bonus tahunan yang akan

diterima didasarkan pada hal berikut: (1) memberikan klien baru untuk KAP, (2) alokasi waktu yang digunakan sesuai atau mendekati pada perjanjian (kontrak audit), (3) biaya audit yang dikeluarkan sesuai dengan anggaran, (4) memberikan layanan audit kepada masyarakat minimal 20 jam audit per tahunnya, (5) berpartisipasi dalam program pendampingan KAP.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Ya, setiap anggota komite audit dan manajemen keuangan diberikan pertanyaan untuk melengkapi survei kepuasan pelanggan. Secara keseluruhan, klien telah merasa puas dengan layanan dan profesionalitas audit yang diberikan staf dari KAP kami.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Dalam pedoman PCAOB, KAP memiliki kesempatan selama 12 bulan untuk memperbaiki temuan maupun permasalahan dalam pengawasan internal. KAP kami tidak memiliki permasalahan terkait temuan dan pengawasan internal kecuali sebuah pemecahan masalah untuk kasus terakhir yang sedang berjalan (permasalahannya tidak dijelaskan lebih lanjut).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

KAP kami memiliki banyak prosedur untuk memberikan jasa audit yang berkualitas dan memelihara kompetensi, independensi serta *professional skepticism*. KAP kami memiliki tahapan berganda untuk menjaga kualitas pengawasan yang dimulai pada saat proses perencanaan audit, pada saat proses audit dan review berlangsung serta setelah proses audit selesai.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit untuk KAP kami adalah Rp. 676.000.000,-

KAP B

KAP B adalah perusahaan yang menyediakan seluruh Jasa Akuntan, dengan kantor utama berada di Jakarta dan memiliki kantor cabang di luar Jakarta. Kantor cabang ini telah berdiri selama 11 tahun. KAP ini telah sejak lama berafiliasi dengan KAP *big four*. Beberapa informasi umum mengenai KAP ini dapat diperoleh secara umum di website dan laporan inspeksi PCAOB-nya yang terbaru. KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit yang terdiri dari 10 persen klien secara keseluruhan (klien KAP B tidak hanya merupakan klien dalam jasa audit). KAP ini menyediakan jasa perpajakan, audit dan jasa lainnya terkait jasa yang dapat diberikan akuntan sesuai izin resmi. KAP B belum pernah mendapatkan penalti. Seorang partner audit di KAP ini telah pensiun setelah berpengalaman selama 42 tahun sebagai CPA. Secara keseluruhan, 65 orang auditor bekerja di KAP ini, dua di antaranya merupakan partner audit. Karyawan di KAP B terdiri dari 15 orang senior auditor dan 48 orang adalah staf dan junior auditor.

Laporan inspeksi terbaru mengungkap bahwa KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit, hanya satu diantaranya yang diperiksa mendalam. KAP B tidak mendapatkan kritik dan saran apapun terhadap laporan auditnya.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Personel audit kami rata-rata bekerja 58 jam per minggu dalam menyediakan jasa akuntan. Dalam setahun terdapat bulan dimana pekerjaan auditor lebih sedikit dibandingkan dengan waktu sibuk, pada bulan-bulan yang lengang ini para personel audit diperkenankan untuk memilih hari kerja mereka antara 4 hari dalam seminggu, bekerja separuh waktu setiap hari, atau menerima insentif dalam bentuk bonus di waktu lembur.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

Perusahaan kami mengkombinasikan bidang bisnis yang diaudit untuk perusahaan pertambangan dan energi dengan perusahaan yang bergerak di konstruksi untuk perusahaan pertambangan selama lebih dari 38 tahun. PTBA sudah selayaknya bekerjasama dengan kami, karena partner audit yang akan memimpin proses audit adalah senior auditor ternama yang sudah berpengalaman selama puluhan tahun.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Selama empat tahun terakhir, persentase pergantian personel audit adalah sebesar 12 persen. Masa jabatan masing-masing personel bervariasi. Senior auditor KAP B telah bergabung bersama kami selama 7 tahun. Sebagai tambahan, tim audit kami terdiri dari personel audit yang meliputi, manajer audit, senior auditor, dan tiga orang staf auditor yang memiliki pengalaman lebih dari setahun dalam mengaudit.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Dalam proses audit KAP B yang sebelumnya, dengan perusahaan yang seukuran dengan PTBA, kami menghabiskan waktu setara 2600 jam audit, dengan tambahan 50 jam untuk membahas masalah teknologi terkait audit (mengubah laporan keuangan ke dalam format digital). Kami memperkirakan sepertiga waktu tersebut dialokasikan dalam tahap pendahuluan audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Seluruh karyawan di KAP kami telah diminta untuk melengkapi survei kepuasan. Survei kepuasan tersebut diberikan kepada pihak HRD tanpa mengetahui siapa karyawan yang mengisi survei tersebut. Berdasarkan hasil survei, seluruh karyawan merasa puas dan bahagia terhadap sistem pembagian bonus yang terbaru.

Dimana program ini menawarkan bonus bagi karyawan yang bersedia bekerja lembur pada waktu sibuk (*busy season*) KAP ini.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Partner kami memiliki gaji pokok, kami merasa tambahan penghasilan seperti bonus dapat disalahartikan oleh partner audit kami. Kami menginginkan setiap personel audit kami berfokus pada kinerja bukan pada bonus. Sehingga kedepannya, kami akan mengubah sistem bonus kami berdasarkan pertimbangan dari hasil survei kepuasan pelanggan.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Dalam pembubaran tim audit dalam sebuah proses audit, perwakilan dari klien kami akan mempresentasikan hasil survei pelanggan. Pertanyaan dalam survei kami meliputi: (1) Secara keseluruhan saya puas dengan pelayanan KAP, (2) Saya merasakan nilai perusahaan yang sama dengan yang dimiliki oleh KAP, (3) Saya yakin KAP menyediakan jasa yang berkualitas, (4) Perwakilan dari KAP sangat informatif dan berpengetahuan baik akan perusahaan dan bidang industri kami, (5) Saya akan merekomendasikan KAP Anda kepada perusahaan lain. Pelanggan mengisi pertanyaan tersebut dengan 1 untuk “sangat tidak setuju” dan 10 untuk “sangat setuju”. Perwakilan dari klien kami secara konsisten memberikan nilai 10 diseluruh pertanyaan

yang tersedia, selama metode penilaian ini kami gunakan selama beberapa tahun belakangan.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Pada awal tahun lalu terdapat peristiwa yang melibatkan senior auditor di KAP kami dengan anak gadis dari klien kami. Manajemen KAP kami tidak menyadari hubungan yang terjadi tersebut. Tetapi kami mengambil pelajaran dari peristiwa tersebut dan kami telah mengambil langkah yang tepat. Pada akhirnya senior auditor kami diberikan sanksi dari IAPI (Sebuah asosiasi untuk profesi akuntan publik di Indonesia).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

Prosedur pengawasan di KAP kami meliputi: (1) untuk memastikan kualitas audit yang diberikan, setiap proses audit yang kami laksanakan akan direview oleh partner audit lain di KAP kami secara bersamaan ketika proses audit sedang berlangsung, (2) setiap personel audit kami disarankan untuk melanjutkan pendidikan profesional audit dan sertifikasinya setiap tahun (56 jam untuk partner audit dan 40 jam untuk personel audit lainnya), (3) setiap tahun, seluruh karyawan secara mandiri melaporkan perubahan data yang terjadi seperti perubahan tingkat pendidikan, lisensi maupun sertifikasi. Setiap

personel juga diharapkan berpartisipasi jika terjadi gugatan hukum terkait proses audit yang mereka tangani.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit kami berkisar antara Rp. 700.000.000,- sampai dengan Rp. 730.000.000,-

3.2.2 Kelompok 2 Kelas Kontrol Sebagai Komite Audit

Lembar aktivitas untuk kelas kontrol sebagai Komite Audit yaitu:

Tabel di bawah ini diisi secara individu oleh masing-masing partisipan berdasarkan panduan berikut:

1. Diisi sesuai peran Anda masing-masing (sebagai komite audit).
2. Pada kolom (2) diisi menurut pengetahuan Anda apakah masing-masing indikator diklasifikasikan sebagai input, output ataupun keduanya.
3. Pada kolom (3) merupakan ringkasan pokok dari lampiran I yang tersedia pada file terpisah, yang diisi berdasarkan masing-masing indikator pada masing-masing KAP.
4. Pada kolom (4) merupakan penilaian yang Anda berikan secara objektif berdasarkan pemahaman anda tentang kualitas audit dan informasi yang tersedia pada lampiran.
5. Kolom (5) disediakan sebagai perbandingan antara kedua KAP yang menjadikan pertimbangan Anda dalam memberikan penilaian pada kolom (4).

6. Berikan peringkat indikator manakah yang paling penting menurut Anda dalam proses pemilihan KAP (peringkat 1 menunjukkan yang paling direkomendasikan untuk diperhatikan bagi sebuah KAP).

Tabel 3.2.2
Aktivitas Komite Audit untuk Kelas Kontrol

Indikator (1)	Input/Output? Atau keduanya? (2)	Informasi yang tersedia dari KAP (3)		Indikator Penilaian (1-5) (4)		Catatan atas penilaian atau perbandingan kedua KAP (5)	Peringkat (6)
		KAP A	KAP B	KAP A	KAP B		
Contoh: Melanjutkan pendidikan sertifikasi bagi auditor	Input	Rekanan 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1.5 jam etika audit	Rekanan 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1-2 jam etika audit	3	3	Auditor di kedua KAP membutuhkan peningkatan pendidikan sertifikasi yang setara dengan standar minimum profesi audit	
1. Beban kerja dari personel audit.							
2. Jenis industri yang menjalin kerjasama dengan personel audit.							
3. Pergantian personel audit.							
4. Perkiraan alokasi waktu audit yang dihabiskan sejak proses permulaan sampai dengan proses final.							
5. Hasil survei dari kepuasan karyawan perusahaan audit.							
6. Kompensasi partner audit.							
7. Hasil survei dari kepuasan klien.							
8. Hasil dari inspeksi PCAOB.							
9. Frekuensi kesalahan statement audit.							
10. Kecenderungan adanya gugatan hukum terkait statement auditor.							

KASUS

"Indikator Kualitas Audit dalam Penentuan KAP"

DATA YANG TERSEDIA DARI PERUSAHAAN

Perusahaan yang digunakan dalam kasus ini adalah PT Bukit Asam, Tbk. *PT Bukit Asam* Tbk memiliki sejarah yang sangat panjang di industri batu bara nasional. Pertama kali beroperasi di tahun 1919 dan pada tanggal 1 Maret 1981. PN TABA berubah status menjadi Perseroan Terbatas dengan nama PT Bukit Asam (Persero), yang selanjutnya disebut PTBA atau Perseroan. Dalam rangka meningkatkan pengembangan industri batu bara di Indonesia, pada 1990 Pemerintah menetapkan penggabungan Perum Tambang Batubara dengan Perseroan.

Sesuai dengan program pengembangan ketahanan energi nasional, pada 1993 Pemerintah menugaskan Perseroan untuk mengembangkan usaha briket batu bara. Pada 23 Desember 2002, Perseroan mencatatkan diri sebagai perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia dengan kode perdagangan "PTBA".

Pada tanggal 29 November 2017, menjadi catatan sejarah bagi PTBA saat menyelenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa. Agenda utama dalam RUPSLB PTBA mencakup tiga hal, yakni persetujuan perubahan Anggaran Dasar Perseroan terkait perubahan status Perseroan dari Persero menjadi Non-Persero sehubungan dengan PP 47/2107 tentang Penambahan Penyertaan modal Negara Republik Indonesia kedalam Modal Saham PT Inalum (Persero), Persetujuan Pemecahan Nominal Saham (*stock split*), dan Perubahan susunan Pengurus Perseroan. Dengan beralihnya saham

pemerintah RI ke Inalum, ketiga perusahaan tersebut resmi menjadi anggota *Holding* BUMN Industri Pertambangan, dengan Inalum sebagai induknya (*Holding*).

Tanggal 14 Desember 2017, PTBA melaksanakan pemecahan nilai nominal saham. Langkah untuk *stock split* diambil perseroan untuk meningkatkan likuiditas perdagangan saham di Bursa Efek serta memperluas distribusi kepemilikan saham dengan menjangkau berbagai lapisan investor, sekaligus untuk mendukung program “Yuk Nabung Saham”. Komitmen yang kuat dari Bukit Asam dalam meningkatkan kinerja perusahaan merupakan faktor fundamental dari aksi korporasi tersebut. PTBA merupakan perusahaan yang stabil dalam hal keuangan ditandai dengan laba perolehan dalam kurun tiga tahun terakhir masing-masing adalah sebesar 3.859.402 (2017), 5.861.571 (2018), dan 3.843.338 (2019).

DATA YANG TERSEDIA DARI KAP

KAP yang dijadikan objek dalam kasus ini adalah dua KAP yang merupakan KAP *big four* (nama KAP disembunyikan untuk mencegah adanya *conflict of interest*), kedua KAP tersebut dipilih berdasarkan pengalaman mengaudit perusahaan yang serupa dalam hal karakteristik, jenis dan jumlah asetnya, sehingga layak untuk diperbandingkan. Sebagai bahan pertimbangan berikut perbandingan antara kedua KAP berdasarkan data yang tersedia:

Pertanyaan ini diajukan kepada perwakilan masing-masing KAP sehubungan dengan KAP yang akan terpilih untuk mengaudit PTBA. Berikut ringkasan jawaban yang disediakan oleh KAP tersebut:

KAP A

KAP A adalah sebuah kantor akuntan publik yang berbasis di Jakarta, Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *big four*. Perusahaan ini sudah berdiri selama 25 tahun dan berkomitmen untuk menyediakan pelayanan yang efektif dalam biaya dengan hasil kualitas audit yang tinggi. Informasi terkait KAP ini tersedia untuk umum di website dan laporan hasil inspeksi PCAOB yang terbaru. KAP A telah mengeluarkan sebanyak 75 laporan audit yang mewakili 65 persen dari jumlah klien. Pelayanan non-audit yang disediakan KAP kepada klien hanya terkait perhitungan pajak. KAP dan seluruh personel audit belum pernah penerima penalti terkait hasil laporan audit. Secara keseluruhan, terdapat 121 auditor yang dipekerjakan di KAP ini, 12 diantaranya merupakan partner audit. Laporan inspeksi PCAOB terbaru mengungkapkan bahwa dari 75 laporan audit, terdapat 10 laporan yang diperiksa dan menghasilkan dua temuan. Saran atas temuan untuk KAP adalah: secara tepat mengaplikasikan standar GAAP sebagai dasar dalam melaksanakan proses audit untuk menghindari terjadinya kesalahan material dan perubahan opini (*restatement*) dalam laporan audit; dan berpedoman pada informasi yang diberikan oleh pihak yang diberikan kewenangan oleh klien untuk berhubungan dengan KAP dibandingkan berpedoman pada informasi yang diberikan oleh pihak lain yang independen.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Seluruh personel audit bekerja kurang lebih 45 jam dalam seminggu (tidak termasuk perjalanan dinas luar). Beberapa staf audit dengan level yang lebih tinggi menghabiskan waktu kerja

yang lebih banyak pada waktu tertentu (Januari-April), akan tetapi selama kurun waktu bulan Juni-Agustus waktu kerjanya sama dengan personel audit lainnya.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

KAP kami memiliki dua tim audit yang pernah melakukan audit pada perusahaan yang pertambangan, yang kami rasa serupa dengan PTBA yang bergerak di bidang pertambangan.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Tingkat pergantian personel KAP kami adalah sekitar 21 persen per tahun, lebih tinggi dibandingkan KAP lainnya yang sejenis dengan tingkat pergantian personel adalah 17 persen.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Perhitungan total waktu berdasarkan audit yang pernah kami laksanakan kami memperkirakan kurang lebih selama 2200 jam audit. Kami memperkirakan 40 persen dari waktu tersebut digunakan untuk melengkapi tahap pendahuluan yang terdiri dari proses perencanaan sampai dengan tes untuk pengawasan internal

perusahaan, sisanya dialokasikan untuk tahapan substansial dan proses penyelesaian audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Kami melaksanakan survei kepuasan karyawan secara rutin. Namun, kami menggunakan proses penilaian yang disebut review 360 derajat, dimana karyawan harus memberikan sebuah komen positif dan mengidentifikasi bagian mana yang layak untuk dilakukan perbaikan kepada karyawan lain, pihak penilai dan pihak top manajemen. Karyawan memiliki persepsi yang berbeda-beda tentang program survei ini, tetapi program ini hanya dilaksanakan selama Sembilan bulan.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi untuk partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Kurang lebih sama dengan KAP lain yang berukuran sejenis, partner audit kami dibayar berdasarkan paket kompensasi yang meliputi gaji pokok dan bonus. Besaran bonus tahunan yang akan diterima didasarkan pada hal berikut: (1) memberikan klien baru untuk KAP, (2) alokasi waktu yang digunakan sesuai atau mendekati pada perjanjian (kontrak audit), (3) biaya audit yang dikeluarkan sesuai dengan anggaran, (4) memberikan layanan audit kepada masyarakat minimal 20 jam audit per tahunnya, (5) berpartisipasi dalam program pendampingan KAP.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Ya, setiap anggota komite audit dan manajemen keuangan diberikan pertanyaan untuk melengkapi survei kepuasan pelanggan. Secara keseluruhan, klien telah merasa puas dengan layanan dan profesionalitas audit yang diberikan staf dari KAP kami.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Dalam pedoman PCAOB, KAP memiliki kesempatan selama 12 bulan untuk memperbaiki temuan maupun permasalahan dalam pengawasan internal. KAP kami tidak memiliki permasalahan terkait temuan dan pengawasan internal kecuali sebuah pemecahan masalah untuk kasus terakhir yang sedang berjalan (permasalahannya tidak dijelaskan lebih lanjut).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

KAP kami memiliki banyak prosedur untuk memberikan jasa audit yang berkualitas dan memelihara kompetensi, independensi serta *professional skepticism*. KAP kami memiliki tahapan berganda untuk menjaga kualitas pengawasan yang dimulai pada saat proses perencanaan audit, pada saat proses audit dan review berlangsung serta setelah proses audit selesai.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit untuk KAP kami adalah Rp. 676.000.000,-

KAP B

KAP B adalah perusahaan yang menyediakan seluruh Jasa Akuntan, dengan kantor utama berada di Jakarta dan memiliki kantor cabang di luar Jakarta. Kantor cabang ini telah berdiri selama 11 tahun. KAP ini telah sejak lama berafiliasi dengan KAP *big four*. Beberapa informasi umum mengenai KAP ini dapat diperoleh secara umum di website dan laporan inspeksi PCAOB-nya yang terbaru. KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit yang terdiri dari 10 persen klien secara keseluruhan (klien KAP B tidak hanya merupakan klien dalam jasa audit). KAP ini menyediakan jasa perpajakan, audit dan jasa lainnya terkait jasa yang dapat diberikan akuntan sesuai izin resmi. KAP B belum pernah mendapatkan penalty. Seorang partner audit di KAP ini telah pension setelah berpengalaman selama 42 tahun sebagai CPA. Secara keseluruhan, 65 orang auditor bekerja di KAP ini, dua di antaranya merupakan partner audit. Karyawan di KAP B terdiri dari 15 orang senior auditor dan 48 orang adalah staf dan junior auditor. Laporan inspeksi terbaru mengungkap bahwa KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit, hanya satu diantaranya yang diperiksa mendalam. KAP B tidak mendapatkan kritik dan saran apapun terhadap laporan auditnya.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Personel audit kami rata-rata bekerja 58 jam per minggu dalam menyediakan jasa akuntan. Dalam setahun terdapat bulan dimana pekerjaan auditor lebih sedikit dibandingkan dengan waktu sibuk, pada bulan-bulan yang lengang ini para personel audit diperkenankan untuk memilih hari kerja mereka antara 4 hari dalam seminggu, bekerja separuh waktu setiap hari, atau menerima insentif dalam bentuk bonus di waktu lembur.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

Perusahaan kami mengkombinasikan bidang bisnis yang diaudit untuk perusahaan pertambangan dan energi dengan perusahaan yang bergerak di konstruksi untuk perusahaan pertambangan selama lebih dari 38 tahun. PTBA sudah selayaknya bekerjasama dengan kami, karena partner audit yang akan memimpin proses audit adalah senior auditor ternama yang sudah berpengalaman selama puluhan tahun.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Selama empat tahun terakhir, persentase pergantian personel audit adalah sebesar 12 persen. Masa jabatan masing-masing personel bervariasi. Senior auditor KAP B telah bergabung bersama kami selama 7 tahun. Sebagai tambahan, tim audit kami terdiri dari personel audit yang meliputi, manajer audit, senior auditor, dan

tiga orang staf auditor yang memiliki pengalaman lebih dari setahun dalam mengaudit.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Dalam proses audit KAP B yang sebelumnya, dengan perusahaan yang seukuran dengan PTBA, kami menghabiskan waktu setara 2600 jam audit, dengan tambahan 50 jam untuk membahas masalah teknologi terkait audit (mengubah laporan keuangan ke dalam format digital). Kami memperkirakan sepertiga waktu tersebut dialokasikan dalam tahap pendahuluan audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Seluruh karyawan di KAP kami telah diminta untuk melengkapi survei kepuasan. Survei kepuasan tersebut diberikan kepada pihak HRD tanpa mengetahui siapa karyawan yang mengisi survei tersebut. Berdasarkan hasil survei, seluruh karyawan merasa puas dan bahagia terhadap sistem pembagian bonus yang terbaru. Dimana program ini menawarkan bonus bagi karyawan yang bersedia bekerja lembur pada waktu sibuk (*busy season*) KAP ini.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Partner kami memiliki gaji pokok, kami merasa tambahan penghasilan seperti bonus dapat disalahartikan oleh partner audit kami. Kami menginginkan setiap personel audit kami berfokus pada kinerja bukan pada bonus. Sehingga kedepannya, kami akan mengubah sistem bonus kami berdasarkan pertimbangan dari hasil survei kepuasan pelanggan.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Dalam pembubaran tim audit dalam sebuah proses audit, perwakilan dari klien kami akan mempresentasikan hasil survei pelanggan. Pertanyaan dalam survei kami meliputi: (1) Secara keseluruhan saya puas dengan pelayanan KAP, (2) Saya merasakan nilai perusahaan yang sama dengan yang dimiliki oleh KAP, (3) Saya yakin KAP menyediakan jasa yang berkualitas, (4) Perwakilan dari KAP sangat informatif dan berpengetahuan baik akan perusahaan dan bidang industri kami, (5) Saya akan merekomendasikan KAP Anda kepada perusahaan lain. Pelanggan mengisi pertanyaan tersebut dengan 1 untuk “sangat tidak setuju” dan 10 untuk “sangat setuju”. Perwakilan dari klien kami secara konsisten memberikan nilai 10 diseluruh pertanyaan yang tersedia, selama metode penilaian ini kami gunakan selama beberapa tahun belakangan.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Pada awal tahun lalu terdapat peristiwa yang melibatkan senior auditor di KAP kami dengan anak gadis dari klien kami. Manajemen KAP kami tidak menyadari hubungan yang terjadi tersebut. Tetapi kami mengambil pelajaran dari peristiwa tersebut dan kami telah mengamb, bil langkah yang tepat. Pada akhirnya senuior auditor kami diberikan sanksi dari IAPI (Sebuah asosiasi untuk profesi akuntan publik di Indonesia).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

Prosedur pengawasan di KAP kami meliputi: (1) untuk memastikan kualitas audit yang diberikan, setiap proses audit yang kami laksanakan akan direview oleh partner audit lain di KAP kami secara bersamaan ketika proses audit sedang berlangsung, (2) setiap personel audit kami disarankan untuk melanjutkan pendidikan professional audit dan sertifikasinya setiap tahun (56 jam untuk partner audit dan 40 jam untuk personel audit lainnya), (3) setiap tahun, seluruh karyawan secara mandiri melaporkan perubahan data yang terjadi seperti perubahan tingkat pendidikan , lisensi maupun sertifikasi. Setiap personel juga diharapkan berpartisipasi jika terjadi gugatan hukum terkait proses audit yang mereka tangani.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit kami berkisar antara Rp. 700.000.000,- sampai dengan Rp. 730.000.000,

3.2.3 Kelompok 3 Kelas Eksperimen Sebagai Manajemen Keuangan

Lembar aktivitas untuk kelas eksperimen sebagai manajemen keuangan yaitu:

Tabel di bawah ini diisi secara individu oleh masing-masing partisipan berdasarkan panduan berikut:

1. Diisi sesuai peran Anda masing-masing (sebagai komite audit).
2. Pada kolom (2) diisi menurut pengetahuan Anda apakah masing-masing indikator diklasifikasikan sebagai input, output ataupun keduanya.
3. Pada kolom (3) merupakan ringkasan pokok dari lampiran I yang tersedia pada file terpisah, yang diisi berdasarkan masing-masing indikator pada masing-masing KAP.
4. Pada kolom (4) merupakan penilaian yang Anda berikan secara objektif berdasarkan pemahaman anda tentang kualitas audit dan informasi yang tersedia pada lampiran.
5. Kolom (5) disediakan sebagai perbandingan antara kedua KAP yang menjadikan pertimbangan Anda dalam memberikan penilaian pada kolom (4).
6. Berikan peringkat indikator manakah yang paling penting menurut Anda dalam proses pemilihan KAP (peringkat 1 menunjukkan yang paling direkomendasikan untuk diperhatikan bagi sebuah KAP).

Tabel 3.2.3
Aktivitas Manajemen Keuangan untuk Kelas Eksperimen

Indikator (1)	Input/Output? Atau keduanya? (2)	Informasi yang tersedia dari KAP (3)		Indikator Penilaian (1-5) (4)		Catatan atas penilaian atau perbandingan kedua KAP (5)	Peringkat (6)
		KAP A	KAP B	KAP A	KAP B		
Contoh: Melanjutkan pendidikan sertifikasi bagi auditor	Input	Rekaman 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1,5 jam etika audit	Rekaman 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1- 2 jam etika audit	3	3	Auditor di kedua KAP membutuhkan peningkatan pendidikan sertifikasi yang setara dengan standar minimum profesi audit	
1. Beban kerja dari personel audit.							
2. Jenis industri yang menjalin kerjasama dengan personel audit.							
3. Pergantian personel audit.							
4. Perkiraan alokasi waktu audit yang dihabiskan sejak proses permulaan sampai dengan proses final.							
5. Hasil survei dari kepuasan karyawan perusahaan audit.							
6. Kompensasi partner audit.							
7. Hasil survei dari kepuasan klien.							
8. Hasil dari inspeksi PCAOB.							
9. Frekuensi kesalahan statement audit.							
10. Kecenderungan adanya gugatan hukum terkait statement auditor.							

KASUS

"Indikator Kualitas Audit dalam Penentuan KAP"

DATA YANG TERSEDIA DARI PERUSAHAAN

Perusahaan yang digunakan dalam kasus ini adalah PT Bukit Asam, Tbk. *PT Bukit Asam* Tbk memiliki sejarah yang sangat panjang di industri batu bara nasional. Pertama kali beroperasi di tahun 1919 dan pada tanggal 1 Maret 1981. PN TABA berubah status menjadi Perseroan Terbatas dengan nama PT Bukit Asam (Persero), yang selanjutnya disebut PTBA atau Perseroan. Dalam rangka meningkatkan pengembangan industri batu bara di Indonesia, pada 1990 Pemerintah menetapkan penggabungan Perum Tambang Batubara dengan Perseroan.

Sesuai dengan program pengembangan ketahanan energi nasional, pada 1993 Pemerintah menugaskan Perseroan untuk mengembangkan usaha briket batu bara. Pada 23 Desember 2002, Perseroan mencatatkan diri sebagai perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia dengan kode perdagangan "PTBA".

Pada tanggal 29 November 2017, menjadi catatan sejarah bagi PTBA saat menyelenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa. Agenda utama dalam RUPSLB PTBA mencakup tiga hal, yakni persetujuan perubahan Anggaran Dasar Perseroan terkait perubahan status Perseroan dari Persero menjadi Non-Persero sehubungan dengan PP 47/2107 tentang Penambahan Penyertaan modal Negara Republik Indonesia kedalam Modal Saham PT Inalum (Persero), Persetujuan Pemecahan Nominal Saham (*stock split*), dan Perubahan susunan Pengurus Perseroan. Dengan beralihnya saham

pemerintah RI ke Inalum, ketiga perusahaan tersebut resmi menjadi anggota Holding BUMN Industri Pertambangan, dengan Inalum sebagai induknya (*Holding*).

Tanggal 14 Desember 2017, PTBA melaksanakan pemecahan nilai nominal saham. Langkah untuk *stock split* diambil perseroan untuk meningkatkan likuiditas perdagangan saham di Bursa Efek serta memperluas distribusi kepemilikan saham dengan menjangkau berbagai lapisan investor, sekaligus untuk mendukung program “Yuk Nabung Saham”. Komitmen yang kuat dari Bukit Asam dalam meningkatkan kinerja perusahaan merupakan faktor fundamental dari aksi korporasi tersebut. PTBA merupakan perusahaan yang stabil dalam hal keuangan ditandai dengan laba perolehan dalam kurun tiga tahun terakhir masing-masing adalah sebesar 3.859.402 (2017), 5.861.571 (2018), dan 3.843.338 (2019).

Peran bagian manajemen keuangan dari PTBA dalam kasus ini adalah:

1. Memastikan laporan keuangan periodik yang berbasis pada prinsip dasar akuntansi yang berlaku selalu terbit tepat pada waktunya (sesuai dengan SOX Section 302).
2. Memastikan bahwa tidak terjadi kesalahan sekecil apapun dalam pelaporan. Oleh karena itu, seluruh personel dalam manajemen keuangan perlu untuk menyiapkan tahapan dalam proses ini untuk mencegah terjadinya kesalahan dalam pelaporan.

3. Merancang pengawasan terhadap auditor internal perusahaan melalui sebuah tes untuk memastikan bahwa pekerjaan mereka dilakukan secara efektif.

Apabila semua pengawasan dirasa baik dan dipegang oleh pemimpin (manajer) yang tepat, maka pelaksanaan audit oleh KAP dirasakan hanya sebagai “pemuas kebijakan” bagi pemerintah, atau dengan kata lain adalah untuk memberikan kepastian bahwa laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan memang mengindikasikan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya. Pokok permasalahannya adalah bahwa setiap kegiatan audit yang dilakukan oleh audit eksternal (KAP) tidak ada yang dilaksanakan dengan gratis, semua membutuhkan biaya yang besar. Karena itu, biaya audit dapat dijadikan pertimbangan dalam proses pemilihan KAP dari pihak manajemen keuangan.

Catatan tambahan:

Pihak manajemen keuangan setiap tahunnya memperoleh bonus yang didapatkan dari kenaikan laba. Kualitas laporan keuangan juga memiliki hubungan dengan bonus yang diperoleh oleh pihak manajemen, yang mungkin dapat mempengaruhi kualitas keuangan perusahaan tersebut.

DATA YANG TERSEDIA DARI KAP

KAP yang dijadikan objek dalam kasus ini adalah dua KAP yang merupakan KAP *big four* (nama KAP disembunyikan untuk mencegah adanya *conflict of interest*), kedua KAP tersebut dipilih berdasarkan

pengalaman mengaudit perusahaan yang serupa dalam hal karakteristik, jenis dan jumlah asetnya, sehingga layak untuk diperbandingkan. Sebagai bahan pertimbangan berikut perbandingan antara kedua KAP berdasarkan data yang tersedia:

Pertanyaan ini diajukan kepada perwakilan masing-masing KAP sehubungan dengan KAP yang akan terpilih untuk mengaudit PTBA. Berikut ringkasan jawaban yang disediakan oleh KAP tersebut:

KAP A

KAP A adalah sebuah kantor akuntan publik yang berbasis di Jakarta, Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *big four*. Perusahaan ini sudah berdiri selama 25 tahun dan berkomitmen untuk menyediakan pelayanan yang efektif dalam biaya dengan hasil kualitas audit yang tinggi. Informasi terkait KAP ini tersedia untuk umum di *website* dan laporan hasil inspeksi PCAOB yang terbaru. KAP A telah mengeluarkan sebanyak 75 laporan audit yang mewakili 65 persen dari jumlah klien. Pelayanan non-audit yang disediakan KAP kepada klien hanya terkait perhitungan pajak. KAP dan seluruh personel audit belum pernah penerima penalti terkait hasil laporan audit. Secara keseluruhan, terdapat 121 auditor yang dipekerjakan di KAP ini, 12 diantaranya merupakan partner audit. Laporan inspeksi PCAOB terbaru mengungkapkan bahwa dari 75 laporan audit, terdapat 10 laporan yang diperiksa dan menghasilkan dua temuan. Saran atas temuan untuk KAP adalah: secara tepat mengaplikasikan standar GAAP sebagai dasar dalam melaksanakan proses audit untuk menghindari terjadinya kesalahan material dan perubahan opini (*restatement*) dalam laporan audit; dan berpedoman pada informasi

yang diberikan oleh pihak yang diberikan kewenangan oleh klien untuk berhubungan dengan KAP dibandingkan berpedoman pada informasi yang diberikan oleh pihak lain yang independen.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Seluruh personel audit bekerja kurang lebih 45 jam dalam seminggu (tidak termasuk perjalanan dinas luar). Beberapa staf audit dengan level yang lebih tinggi menghabiskan waktu kerja yang lebih banyak pada waktu tertentu (Januari-April), akan tetapi selama kurun waktu bulan Juni-Agustus waktu kerjanya sama dengan personel audit lainnya.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

KAP kami memiliki dua tim audit yang pernah melakukan audit pada perusahaan yang pertambangan, yang kami rasa serupa dengan PTBA yang bergerak di bidang pertambangan.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Tingkat pergantian personel KAP kami adalah sekitar 21 persen per tahun, lebih tinggi dibandingkan KAP lainnya yang sejenis dengan tingkat pergantian personel adalah 17 persen.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara

spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Perhitungan total waktu berdasarkan audit yang pernah kami laksanakan kami memperkirakan kurang lebih selama 2200 jam audit. Kami memperkirakan 40 persen dari waktu tersebut digunakan untuk melengkapi tahap pendahuluan yang terdiri dari proses perencanaan sampai dengan tes untuk pengawasan internal perusahaan, sisanya dialokasikan untuk tahapan substansial dan proses penyelesaian audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Kami melaksanakan survei kepuasan karyawan secara rutin. Namun, kami menggunakan proses penilaian yang disebut review 360 derajat, dimana karyawan harus memberikan sebuah komen positif dan mengidentifikasi bagian mana yang layak untuk dilakukan perbaikan kepada karyawan lain, pihak penilai dan pihak top manajemen. Karyawan memiliki persepsi yang berbeda-beda tentang program survei ini, tetapi program ini hanya dilaksanakan selama Sembilan bulan.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi untuk partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Kurang lebih sama dengan KAP lain yang berukuran sejenis, partner audit kami dibayar berdasarkan paket kompensasi yang meliputi gaji pokok dan bonus. Besaran bonus tahunan yang akan

diterima didasarkan pada hal berikut: (1) memberikan klien baru untuk KAP, (2) alokasi waktu yang digunakan sesuai atau mendekati pada perjanjian (kontrak audit), (3) biaya audit yang dikeluarkan sesuai dengan anggaran, (4) memberikan layanan audit kepada masyarakat minimal 20 jam audit per tahunnya, (5) berpartisipasi dalam program pendampingan KAP.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Ya, setiap anggota komite audit dan manajemen keuangan diberikan pertanyaan untuk melengkapi survei kepuasan pelanggan. Secara keseluruhan, klien telah merasa puas dengan layanan dan profesionalitas audit yang diberikan staf dari KAP kami.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Dalam pedoman PCAOB, KAP memiliki kesempatan selama 12 bulan untuk memperbaiki temuan maupun permasalahan dalam pengawasan internal. KAP kami tidak memiliki permasalahan terkait temuan dan pengawasan internal kecuali sebuah pemecahan masalah untuk kasus terakhir yang sedang berjalan (permasalahannya tidak dijelaskan lebih lanjut).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

KAP kami memiliki banyak prosedur untuk memberikan jasa audit yang berkualitas dan memelihara kompetensi, independensi serta *professional skepticism*. KAP kami memiliki tahapan berganda untuk menjaga kualitas pengawasan yang dimulai pada saat proses perencanaan audit, pada saat proses audit dan review berlangsung serta setelah proses audit selesai.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit untuk KAP kami adalah Rp. 676.000.000,-

KAP B

KAP B adalah perusahaan yang menyediakan seluruh Jasa Akuntan, dengan kantor utama berada di Jakarta dan memiliki kantor cabang di luar Jakarta. Kantor cabang ini telah berdiri selama 11 tahun. KAP ini telah sejak lama berafiliasi dengan KAP *big four*. Beberapa informasi umum mengenai KAP ini dapat diperoleh secara umum di website dan laporan inspeksi PCAOB-nya yang terbaru. KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit yang terdiri dari 10 persen klien secara keseluruhan (klien KAP B tidak hanya merupakan klien dalam jasa audit). KAP ini menyediakan jasa perpajakan, audit dan jasa lainnya terkait jasa yang dapat diberikan akuntan sesuai izin resmi. KAP B belum pernah mendapatkan penalti. Seorang partner audit di KAP ini telah pensiun setelah berpengalaman selama 42 tahun sebagai CPA. Secara keseluruhan, 65 orang auditor bekerja di KAP ini, dua di antaranya merupakan partner audit. Karyawan di KAP B terdiri dari 15 orang senior auditor dan 48 orang adalah staf dan junior auditor.

Laporan inspeksi terbaru mengungkap bahwa KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit, hanya satu diantaranya yang diperiksa mendalam. KAP B tidak mendapatkan kritik dan saran apapun terhadap laporan auditnya.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Personel audit kami rata-rata bekerja 58 jam per minggu dalam menyediakan jasa akuntan. Dalam setahun terdapat bulan dimana pekerjaan auditor lebih sedikit dibandingkan dengan waktu sibuk, pada bulan-bulan yang lengang ini para personel audit diperkenankan untuk memilih hari kerja mereka antara 4 hari dalam seminggu, bekerja separuh waktu setiap hari, atau menerima insentif dalam bentuk bonus di waktu lembur.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

Perusahaan kami mengkombinasikan bidang bisnis yang diaudit untuk perusahaan pertambangan dan energi dengan perusahaan yang bergerak di konstruksi untuk perusahaan pertambangan selama lebih dari 38 tahun. PTBA sudah selayaknya bekerjasama dengan kami, karena partner audit yang akan memimpin proses audit adalah senior auditor ternama yang sudah berpengalaman selama puluhan tahun.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Selama empat tahun terakhir, persentase pergantian personel audit adalah sebesar 12 persen. Masa jabatan masing-masing personel bervariasi. Senior auditor KAP B telah bergabung bersama kami selama 7 tahun. Sebagai tambahan, tim audit kami terdiri dari personel audit yang meliputi, manajer audit, senior auditor, dan tiga orang staf auditor yang memiliki pengalaman lebih dari setahun dalam mengaudit.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Dalam proses audit KAP B yang sebelumnya, dengan perusahaan yang seukuran dengan PTBA, kami menghabiskan waktu setara 2600 jam audit, dengan tambahan 50 jam untuk membahas masalah teknologi terkait audit (mengubah laporan keuangan ke dalam format digital). Kami memperkirakan sepertiga waktu tersebut dialokasikan dalam tahap pendahuluan audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Seluruh karyawan di KAP kami telah diminta untuk melengkapi survei kepuasan. Survei kepuasan tersebut diberikan kepada pihak HRD tanpa mengetahui siapa karyawan yang mengisi survei tersebut. Berdasarkan hasil survei, seluruh karyawan merasa puas dan bahagia terhadap sistem pembagian bonus yang terbaru.

Dimana program ini menawarkan bonus bagi karyawan yang bersedia bekerja lembur pada waktu sibuk (*busy season*) KAP ini.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Partner kami memiliki gaji pokok, kami merasa tambahan penghasilan seperti bonus dapat disalahartikan oleh partner audit kami. Kami menginginkan setiap personel audit kami berfokus pada kinerja bukan pada bonus. Sehingga kedepannya, kami akan mengubah sistem bonus kami berdasarkan pertimbangan dari hasil survei kepuasan pelanggan.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Dalam pembubaran tim audit dalam sebuah proses audit, perwakilan dari klien kami akan mempresentasikan hasil survei pelanggan. Pertanyaan dalam survei kami meliputi: (1) Secara keseluruhan saya puas dengan pelayanan KAP, (2) Saya merasakan nilai perusahaan yang sama dengan yang dimiliki oleh KAP, (3) Saya yakin KAP menyediakan jasa yang berkualitas, (4) Perwakilan dari KAP sangat informatif dan berpengetahuan baik akan perusahaan dan bidang industri kami, (5) Saya akan merekomendasikan KAP Anda kepada perusahaan lain. Pelanggan mengisi pertanyaan tersebut dengan 1 untuk “sangat tidak setuju” dan 10 untuk “sangat setuju”. Perwakilan dari klien kami secara konsisten memberikan nilai 10 diseluruh pertanyaan

yang tersedia, selama metode penilaian ini kami gunakan selama beberapa tahun belakangan.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Pada awal tahun lalu terdapat peristiwa yang melibatkan senior auditor di KAP kami dengan anak gadis dari klien kami. Manajemen KAP kami tidak menyadari hubungan yang terjadi tersebut. Tetapi kami mengambil pelajaran dari peristiwa tersebut dan kami telah mengamb,il langkah yang tepat. Pada akhirnya senuior auditor kami diberikan sanksi dari IAPI (Sebuah asosiasi untuk profesi akuntan publik di Indonesia).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

Prosedur pengawasan di KAP kami meliputi: (1) untuk memastikan kualitas audit yang diberikan, setiap proses audit yang kami laksanakan akan direview oleh partner audit lain di KAP kami secara bersamaan ketika proses audit sedang berlangsung, (2) setiap personel audit kami disarankan untuk melanjutkan pendidikan professional audit dan sertifikasinya setiap tahun (56 jam untuk partner audit dan 40 jam untuk personel audit lainnya), (3) setiap tahun, seluruh karyawan secara mandiri melaporkan perubahan data yang terjadi seperti perubahan tingkat pendidikan, lisensi maupun sertifikasi. Setiap

personel juga diharapkan berpartisipasi jika terjadi gugatan hukum terkait proses audit yang mereka tangani.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit kami berkisar antara Rp. 700.000.000,- sampai dengan Rp. 730.000.000,-

3.2.4 Kelompok 4 Kelas Eksperimen Sebagai Komite Audit

Lembar aktivitas untuk kelas Eksperimen sebagai Komite Audit yaitu:

Tabel di bawah ini diisi secara individu oleh masing-masing partisipan berdasarkan panduan berikut:

1. Diisi sesuai peran Anda masing-masing (sebagai komite audit).
2. Pada kolom (2) diisi menurut pengetahuan Anda apakah masing-masing indikator diklasifikasikan sebagai input, output ataupun keduanya.
3. Pada kolom (3) merupakan ringkasan pokok dari lampiran I yang tersedia pada file terpisah, yang diisi berdasarkan masing-masing indikator pada masing-masing KAP.
4. Pada kolom (4) merupakan penilaian yang Anda berikan secara objektif berdasarkan pemahaman anda tentang kualitas audit dan informasi yang tersedia pada lampiran.
5. Kolom (5) disediakan sebagai perbandingan antara kedua KAP yang menjadikan pertimbangan Anda dalam memberikan penilaian pada kolom (4).

6. Berikan peringkat indikator manakah yang paling penting menurut Anda dalam proses pemilihan KAP (peringkat 1 menunjukkan yang paling direkomendasikan untuk diperhatikan bagi sebuah KAP).

Tabel 3.2.4
Aktivitas Komite Audit untuk Kelas Eksperimen

Indikator (1)	Input/Output? Atau keduanya? (2)	Informasi yang tersedia dari KAP (3)		Indikator Penilaian (1-5) (4)		Catatan atas penilaian atau perbandingan kedua KAP (5)	Peringkat (6)
		KAP A	KAP B	KAP A	KAP B		
Contoh: Melanjutkan pendidikan sertifikasi bagi auditor	Input	Rekaman 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1.5 jam etika audit	Rekaman 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1- 2 jam etika audit	3	3	Auditor di kedua KAP membutuhkan peningkatan pendidikan sertifikasi yang setara dengan standar minimum profesi audit	
1. Beban kerja dari personel audit.							
2. Jenis industry yang menjalin kerjasama dengan personel audit.							
3. Pergantian personel audit.							
4. Perkiraan alokasi waktu audit yang dihabiskan sejak proses permulaan sampai dengan proses final.							
5. Hasil survei dari kepuasan karyawan perusahaan audit.							
6. Kompensasi partner audit.							
7. Hasil survei dari kepuasan klien.							
8. Hasil dari inspeksi PCAOB.							
9. Frekuensi kesalahan statement audit.							
10. Kecenderungan adanya gugatan hukum terkait statement auditor.							

KASUS

"Indikator Kualitas Audit dalam Penentuan KAP"

DATA YANG TERSEDIA DARI PERUSAHAAN

Perusahaan yang digunakan dalam kasus ini adalah PT Bukit Asam, Tbk. *PT Bukit Asam* Tbk memiliki sejarah yang sangat panjang di industri batu bara nasional. Pertama kali beroperasi di tahun 1919 dan pada tanggal 1 Maret 1981. PN TABA berubah status menjadi Perseroan Terbatas dengan nama PT Bukit Asam (Persero), yang selanjutnya disebut PTBA atau Perseroan. Dalam rangka meningkatkan pengembangan industri batu bara di Indonesia, pada 1990 Pemerintah menetapkan penggabungan Perum Tambang Batubara dengan Perseroan.

Sesuai dengan program pengembangan ketahanan energi nasional, pada 1993 Pemerintah menugaskan Perseroan untuk mengembangkan usaha briket batu bara. Pada 23 Desember 2002, Perseroan mencatatkan diri sebagai perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia dengan kode perdagangan "PTBA".

Pada tanggal 29 November 2017, menjadi catatan sejarah bagi PTBA saat menyelenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa. Agenda utama dalam RUPSLB PTBA mencakup tiga hal, yakni persetujuan perubahan Anggaran Dasar Perseroan terkait perubahan status Perseroan dari Persero menjadi Non-Persero sehubungan dengan PP 47/2107 tentang Penambahan Penyertaan modal Negara Republik Indonesia kedalam Modal Saham PT Inalum (Persero), Persetujuan Pemecahan Nominal Saham (*stock split*), dan Perubahan susunan Pengurus Perseroan. Dengan beralihnya saham

pemerintah RI ke Inalum, ketiga perusahaan tersebut resmi menjadi anggota *Holding* BUMN Industri Pertambangan, dengan Inalum sebagai induknya (*Holding*).

Tanggal 14 Desember 2017, PTBA melaksanakan pemecahan nilai nominal saham. Langkah untuk *stock split* diambil perseroan untuk meningkatkan likuiditas perdagangan saham di Bursa Efek serta memperluas distribusi kepemilikan saham dengan menjangkau berbagai lapisan investor, sekaligus untuk mendukung program “Yuk Nabung Saham”. Komitmen yang kuat dari Bukit Asam dalam meningkatkan kinerja perusahaan merupakan faktor fundamental dari aksi korporasi tersebut. PTBA merupakan perusahaan yang stabil dalam hal keuangan ditandai dengan laba perolehan dalam kurun tiga tahun terakhir masing-masing adalah sebesar 3.859.402 (2017), 5.861.571 (2018), dan 3.843.338 (2019).

DATA YANG TERSEDIA DARI KAP

KAP yang dijadikan objek dalam kasus ini adalah dua KAP yang merupakan KAP *big four* (nama KAP disembunyikan untuk mencegah adanya *conflict of interest*), kedua KAP tersebut dipilih berdasarkan pengalaman mengaudit perusahaan yang serupa dalam hal karakteristik, jenis dan jumlah asetnya, sehingga layak untuk diperbandingkan. Sebagai bahan pertimbangan berikut perbandingan antara kedua KAP berdasarkan data yang tersedia:

Pertanyaan ini diajukan kepada perwakilan masing-masing KAP sehubungan dengan KAP yang akan terpilih untuk mengaudit PTBA. Berikut ringkasan jawaban yang disediakan oleh KAP tersebut:

KAP A

KAP A adalah sebuah kantor akuntan publik yang berbasis di Jakarta, Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *big four*. Perusahaan ini sudah berdiri selama 25 tahun dan berkomitmen untuk menyediakan pelayanan yang efektif dalam biaya dengan hasil kualitas audit yang tinggi. Informasi terkait KAP ini tersedia untuk umum di *website* dan laporan hasil inspeksi PCAOB yang terbaru. KAP A telah mengeluarkan sebanyak 75 laporan audit yang mewakili 65 persen dari jumlah klien. Pelayanan non-audit yang disediakan KAP kepada klien hanya terkait perhitungan pajak. KAP dan seluruh personel audit belum pernah penerima penalti terkait hasil laporan audit. Secara keseluruhan, terdapat 121 auditor yang dipekerjakan di KAP ini, 12 diantaranya merupakan *partner* audit. Laporan inspeksi PCAOB terbaru mengungkapkan bahwa dari 75 laporan audit, terdapat 10 laporan yang diperiksa dan menghasilkan dua temuan. Saran atas temuan untuk KAP adalah: secara tepat mengaplikasikan standar GAAP sebagai dasar dalam melaksanakan proses audit untuk menghindari terjadinya kesalahan material dan perubahan opini (*restatement*) dalam laporan audit; dan berpedoman pada informasi yang diberikan oleh pihak yang diberikan kewenangan oleh klien untuk berhubungan dengan KAP dibandingkan berpedoman pada informasi yang diberikan oleh pihak lain yang independen.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Seluruh personel audit bekerja kurang lebih 45 jam dalam seminggu (tidak termasuk perjalanan dinas luar). Beberapa staf audit dengan level yang lebih tinggi menghabiskan waktu kerja

yang lebih banyak pada waktu tertentu (Januari-April), akan tetapi selama kurun waktu bulan Juni-Agustus waktu kerjanya sama dengan personel audit lainnya.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

KAP kami memiliki dua tim audit yang pernah melakukan audit pada perusahaan yang pertambangan, yang kami rasa serupa dengan PTBA yang bergerak di bidang pertambangan.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Tingkat pergantian personel KAP kami adalah sekitar 21 persen per tahun, lebih tinggi dibandingkan KAP lainnya yang sejenis dengan tingkat pergantian personel adalah 17 persen.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Perhitungan total waktu berdasarkan audit yang pernah kami laksanakan kami memperkirakan kurang lebih selama 2200 jam audit. Kami memperkirakan 40 persen dari waktu tersebut digunakan untuk melengkapi tahap pendahuluan yang terdiri dari proses perencanaan sampai dengan tes untuk pengawasan internal

perusahaan, sisanya dialokasikan untuk tahapan substansial dan proses penyelesaian audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Kami melaksanakan survei kepuasan karyawan secara rutin. Namun, kami menggunakan proses penilaian yang disebut review 360 derajat, dimana karyawan harus memberikan sebuah komen positif dan mengidentifikasi bagian mana yang layak untuk dilakukan perbaikan kepada karyawan lain, pihak penilai dan pihak top manajemen. Karyawan memiliki persepsi yang berbeda-beda tentang program survei ini, tetapi program ini hanya dilaksanakan selama 9 (sembilan) bulan.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi untuk partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Kurang lebih sama dengan KAP lain yang berukuran sejenis, partner audit kami dibayar berdasarkan paket kompensasi yang meliputi gaji pokok dan bonus. Besaran bonus tahunan yang akan diterima didasarkan pada hal berikut: (1) memberikan klien baru untuk KAP, (2) alokasi waktu yang digunakan sesuai atau mendekati pada perjanjian (kontrak audit), (3) biaya audit yang dikeluarkan sesuai dengan anggaran, (4) memberikan layanan audit kepada masyarakat minimal 20 (dua puluh) jam audit per tahunnya, (5) berpartisipasi dalam program pendampingan KAP.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Ya, setiap anggota komite audit dan manajemen keuangan diberikan pertanyaan untuk melengkapi survei kepuasan pelanggan. Secara keseluruhan, klien telah merasa puas dengan layanan dan profesionalitas audit yang diberikan staf dari KAP kami.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Dalam pedoman PCAOB, KAP memiliki kesempatan selama 12 (dua belas) bulan untuk memperbaiki temuan maupun permasalahan dalam pengawasan internal. KAP kami tidak memiliki permasalahan terkait temuan dan pengawasan internal kecuali sebuah pemecahan masalah untuk kasus terakhir yang sedang berjalan (permasalahannya tidak dijelaskan lebih lanjut).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

KAP kami memiliki banyak prosedur untuk memberikan jasa audit yang berkualitas dan memelihara kompetensi, independensi serta *professional skepticism*. KAP kami memiliki tahapan berganda untuk menjaga kualitas pengawasan yang dimulai pada saat proses perencanaan audit, pada saat proses audit dan review berlangsung serta setelah proses audit selesai.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit untuk KAP kami adalah Rp. 676.000.000,-

KAP B

KAP B adalah perusahaan yang menyediakan seluruh Jasa Akuntan, dengan kantor utama berada di Jakarta dan memiliki kantor cabang di luar Jakarta. Kantor cabang ini telah berdiri selama 11 tahun. KAP ini telah sejak lama berafiliasi dengan KAP *big four*. Beberapa informasi umum mengenai KAP ini dapat diperoleh secara umum di website dan laporan inspeksi PCAOB-nya yang terbaru. KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit yang terdiri dari 10 persen klien secara keseluruhan (klien KAP B tidak hanya merupakan klien dalam jasa audit). KAP ini menyediakan jasa perpajakan, audit dan jasa lainnya terkait jasa yang dapat diberikan akuntan sesuai izin resmi. KAP B belum pernah mendapatkan penalti. Seorang partner audit di KAP ini telah pensiun setelah berpengalaman selama 42 tahun sebagai CPA. Secara keseluruhan, 65 orang auditor bekerja di KAP ini, dua di antaranya merupakan partner audit. Karyawan di KAP B terdiri dari 15 orang senior auditor dan 48 orang adalah staf dan junior auditor. Laporan inspeksi terbaru mengungkap bahwa KAP B telah mengeluarkan 12 laporan audit, hanya satu diantaranya yang diperiksa mendalam. KAP B tidak mendapatkan kritik dan saran apapun terhadap laporan auditnya.

1. Berapakah rata-rata waktu yang dialokasikan oleh setiap personel audit tiap minggu?

Personel audit kami rata-rata bekerja 58 jam per minggu dalam menyediakan jasa akuntan. Dalam setahun terdapat bulan dimana pekerjaan auditor lebih sedikit dibandingkan dengan waktu sibuk, pada bulan-bulan yang lengang ini para personel audit diperkenankan untuk memilih hari kerja mereka antara 4 hari dalam seminggu, bekerja separuh waktu setiap hari, atau menerima insentif dalam bentuk bonus di waktu lembur.

2. Adakah pengalaman mengaudit yang berhubungan dengan bidang bisnis di perusahaan kami?

Perusahaan kami mengkombinasikan bidang bisnis yang diaudit untuk perusahaan pertambangan dan energi dengan perusahaan yang bergerak di konstruksi untuk perusahaan pertambangan selama lebih dari 38 tahun. PTBA sudah selayaknya bekerjasama dengan kami, karena partner audit yang akan memimpin proses audit adalah senior auditor ternama yang sudah berpengalaman selama puluhan tahun.

3. Bagaimana pergantian personel audit setiap tahunnya? Berapa tahun yang diharapkan dari setiap anggota personel audit untuk bertahan di KAP?

Selama empat tahun terakhir, persentase pergantian personel audit adalah sebesar 12 persen. Masa jabatan masing-masing personel bervariasi. Senior auditor KAP B telah bergabung bersama kami selama 7 tahun. Sebagai tambahan, tim audit kami terdiri dari personel audit yang meliputi, manajer audit, senior auditor, dan

tiga orang staf auditor yang memiliki pengalaman lebih dari setahun dalam mengaudit.

4. Berapa lama waktu yang akan disediakan untuk melaksanakan proses audit di perusahaan kami (dalam hitungan jam)? Secara spesifik berapa banyak waktu yang harus dialokasikan untuk tahap pendahuluan sampai dengan tahap penyelesaian audit?

Dalam proses audit KAP B yang sebelumnya, dengan perusahaan yang seukuran dengan PTBA, kami menghabiskan waktu setara 2600 jam audit, dengan tambahan 50 jam untuk membahas masalah teknologi terkait audit (mengubah laporan keuangan ke dalam format digital). Kami memperkirakan sepertiga waktu tersebut dialokasikan dalam tahap pendahuluan audit.

5. Apakah kalian secara rutin mengadakan survei kepuasan terhadap karyawan yaitu personel audit? Jika iya, bagaimana kepuasan personel audit terhadap KAP?

Seluruh karyawan di KAP kami telah diminta untuk melengkapi survei kepuasan. Survei kepuasan tersebut diberikan kepada pihak HRD tanpa mengetahui siapa karyawan yang mengisi survei tersebut. Berdasarkan hasil survei, seluruh karyawan merasa puas dan bahagia terhadap sistem pembagian bonus yang terbaru. Dimana program ini menawarkan bonus bagi karyawan yang bersedia bekerja lembur pada waktu sibuk (*busy season*) KAP ini.

6. Bagaimana dengan biaya kompensasi partner audit dibandingkan dengan KAP lain dengan ukuran yang sejenis?

Partner kami memiliki gaji pokok, kami merasa tambahan penghasilan seperti bonus dapat disalahartikan oleh partner audit kami. Kami menginginkan setiap personel audit kami berfokus pada kinerja bukan pada bonus. Sehingga kedepannya, kami akan mengubah sistem bonus kami berdasarkan pertimbangan dari hasil survei kepuasan pelanggan.

7. Apakah kalian mengadakan survei kepuasan pelanggan? Jika iya, bagaimana kepuasan pelanggan terhadap KAP?

Dalam pembubaran tim audit dalam sebuah proses audit, perwakilan dari klien kami akan mempresentasikan hasil survei pelanggan. Pertanyaan dalam survei kami meliputi: (1) Secara keseluruhan saya puas dengan pelayanan KAP, (2) Saya merasakan nilai perusahaan yang sama dengan yang dimiliki oleh KAP, (3) Saya yakin KAP menyediakan jasa yang berkualitas, (4) Perwakilan dari KAP sangat informatif dan berpengetahuan baik akan perusahaan dan bidang industri kami, (5) Saya akan merekomendasikan KAP Anda kepada perusahaan lain. Pelanggan mengisi pertanyaan tersebut dengan 1 untuk “sangat tidak setuju” dan 10 untuk “sangat setuju”. Perwakilan dari klien kami secara konsisten memberikan nilai 10 diseluruh pertanyaan yang tersedia, selama metode penilaian ini kami gunakan selama beberapa tahun belakangan.

8. Silahkan jelaskan apakah ada permasalahan penting dari KAP terkait dengan pemeriksaan dan litigasi (gugatan terkait hukum) yang sedang berjalan.

Pada awal tahun lalu terdapat peristiwa yang melibatkan senior auditor di KAP kami dengan anak gadis dari klien kami. Manajemen KAP kami tidak menyadari hubungan yang terjadi tersebut. Tetapi kami mengambil pelajaran dari peristiwa tersebut dan kami telah mengambil langkah yang tepat. Pada akhirnya senior auditor kami diberikan sanksi dari IAPI (Sebuah asosiasi untuk profesi akuntan publik di Indonesia).

9. Pengawasan jenis apa yang digunakan perusahaan untuk meyakinkan bahwa proses audit yang dilaksanakan berkualitas?

Prosedur pengawasan di KAP kami meliputi: (1) untuk memastikan kualitas audit yang diberikan, setiap proses audit yang kami laksanakan akan direview oleh partner audit lain di KAP kami secara bersamaan ketika proses audit sedang berlangsung, (2) setiap personel audit kami disarankan untuk melanjutkan pendidikan profesional audit dan sertifikasinya setiap tahun (56 jam untuk partner audit dan 40 jam untuk personel audit lainnya), (3) setiap tahun, seluruh karyawan secara mandiri melaporkan perubahan data yang terjadi seperti perubahan tingkat pendidikan, lisensi maupun sertifikasi. Setiap personel juga diharapkan berpartisipasi jika terjadi gugatan hukum terkait proses audit yang mereka tangani.

10. Berapa bayaran yang kalian harapkan dalam mengaudit perusahaan kami?

Jasa audit kami berkisar antara Rp. 700.000.000,- sampai dengan Rp. 730.000.000,-

POST-TEST

"Indikator Kualitas Audit dalam Penentuan KAP"

1. Saya mampu mengklasifikasikan indikator dari kualitas audit yang berperan sebagai input (pengaruh) dan berperan sebagai output (hasil) dalam proses audit.
2. Saya mampu mengidentifikasi paling sedikit tiga faktor yang berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
3. Saya mampu mengidentifikasi paling sedikit tiga hasil yang dapat digunakan dalam pengukuran kualitas audit.
4. Saya memiliki pemahaman yang baik dalam proses pemilihan auditor.
5. Saya memiliki pemahaman yang baik dalam peran sebagai komite audit pada proses pemilihan auditor.
6. Saya memiliki pemahaman yang baik dalam peran sebagai auditor dalam proses pemilihan audit.
7. Intruksi dari aktivitas ini jelas.
8. Saya merekomendasikan aktivitas seperti ini disertakan dalam kelas pengauditan.
9. Berapa banyak kelas audit yang telah Anda ikuti (termasuk kelas ini)?
10. Apakah Anda memiliki pengalaman kerja sebagai auditor?

DAFTAR PUSTAKA

- Aghazadeh, Sanaz dan Hoang, Kris. 2020. How does audit firm emphasis on client relationship quality influence auditors' inferences about and responses to potential persuasion in client communications?. *Accounting, Organizations and Society*, Available online 6 September 2020, 101175.
- Appelgren, Leif. 2020. A survei of models for determining optimal audit strategies. *Advances in Accounting* 48 (2020) 100455.
- Arens, Randal dan Mark. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance (Pendekatan Terintegrasi)*. Edisi Kedua belas. Jilid 1. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Ball, R. A. Y. (2009). Market and Political Regulatory on the Recent Perspectives Accounting Scandals. *Journal of Accounting Research*, 47(2), 277–323.
<http://doi.org/10.1111/j.1475679X.2009.00325.x>
- Bills, Kennert L., Cobabe, Matthew, dan Pittman, Jeffrey. 2020. To share or not to share: The importance of peer firm similarity to auditor choice. Accepted in *Accounting, Organizations and Society* journal. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2020.101115> 0361-3682/
- Boland, C., Brown, V., dan Dickins, D. 2016. PCAOB inspections on the audit process and audit standard setting. *Working paper presented at the 2017 AAA Auditing Mid-year Meeting*.
- Defond, M. L., dan Francis, J. R. (2005). Audit Research after Sarbanes Oxley. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24(Supplement 2005), 5–30.
- DeZoort, F.T dan Lord A.T. 1997. A Review and Synthesis of Pressure Effects Research in Accounting. *Journal of Accounting Literature* Vol. 16 (1997): 28-85.

- Dickins, Denise, Anna J. Johnson-Snyder, dan John T. Reisch. 2018. Selecting an auditor for Bradco using indicators of audit quality. *Journal of Accounting Education* 45 (2018) 32–44
- Etzioni A. 2010 Behavioral economics: A Methodological Note. *Journal of Economic*.
- Harris, Kathleen dan Williams, Tyler. 2020. Audit quality indicators: Perspectives from Non-Big Four audit firms and small company audit committees. *Advances in Accounting Volume* 50, September 2020, 100485.
- Heo, Jin Suk, Kwon, S. Y, dan Tan, Hun-Tong. 2020. Auditors' Responses to Workload Imbalance and the Impact on Audit Quality. *Contemporary Accounting Research Journal*. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12612>.
- Hsieh, Tien Shih, et al. 2020. Seeing is believing? Executives' facial trustworthiness, auditor tenure, and audit fees. *Journal of Accounting and Economics* Volume 69, Issue 1, February 2020, 101260.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. Standar Profesional Akuntan Publik. Salemba Empat.
- Joshi, Prem Lal, Ajmi, Jasim Al, dan Bremser, Wayne G. 2009. A study of auditor–client relationships and problems in the Bahraini audit environment. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* 25 (2009) 266–277.
- Li, Xudong (Daniel), Sun, Lili dan Ettredge, Michael. 2017. Auditor selection following auditor turnover: Do peers' choices matter?. *Accounting, Organizations and Society* 2017, 1-15. <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2017.03.001> 0361-3682/
- Ocak, Murat, Ali Kablan dan Gu'nay Deniz Dursun. 2020. Does auditing multiple clients affiliated with the same business group reduce audit quality? Evidence from an emerging market. Available online at <http://www.elsevier.com/journals/borsa-istanbul-review/2214-8450>.

- Sun, Jinghui, et al. 2020. Does sharing the same network auditor in group affiliated firms affect audit quality?. *J. Account. Public Policy* 39 (2020) 106711.
- Xiao, Tusheng, Chunxiao, dan Chun Yuan. 2020. How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research* 13 (2020) 109–127.
- Yu-Shu, C., Yi-Pei, L., & Chu-Yang, C. (2009). The association between auditor quality and human capital. *Managerial Auditing Journal*, 24(6), 523–541. <http://doi.org/10.1108/02686900910966512>.