

**LAPORAN AKHIR  
PENELITIAN SAINS TEKNOLOGI DAN SENI  
UNIVERSITAS SRIWIJAYA**

**Penelitian Eksperimen: Penentuan KAP  
Berdasarkan Penilaian Kualitas Audit**



Oleh :

**Ketua Peneliti : Efva Octavina DG, S.E., M.Si.,Ak.,CA/0026108603**  
**Anggota Peneliti : 1. Ruth Samantha Hamzah, S.E., M.Si/0015118905**  
**2.Patmawati., S.E., M.Si., Ak., CA/0228128703**

Dibiayai Oleh:  
Anggaran DIPA Badan Layanan Umum  
Universitas Sriwijaya Tahun Anggaran 2020  
No. SP DIPA-023.17.2.677515/2020, Revisi ke 01 tanggal 16 Maret 2020  
Sesuai dengan SK Rektor  
Nomor: 0684/UN9/SK.BUK.KP/2020  
Tanggal 15 Juli 2020

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS SRIWIJAYA  
2020**

**HALAMAN PENGESAHAN LAPORAN AKHIR PENELITIAN  
DOSEN MUDA SATEKS FAKULTAS EKONOMI  
TAHUN ANGGARAN 2020**

---

1. Judul Penelitian : Penelitian Eksperimen: Penentuan KAP Berdasarkan Penilaian  
Kualitas Audit  
2. Bidang Penelitian : Humaniora/Ekonomi  
3. Ketua Peneliti  
Nama Lengkap dan gelar : Efva Octavina DG., SE., M.Si., Ak., CA  
Jenis Kelamin : Perempuan  
NIP/NIDN : 198610262015042002/0026108603  
Pangkat dan Golongan : Penata Muda Tk.1 / III.B  
Jabatan Fungsional : Asisten Ahli  
Jabatan Struktural : -  
Perguruan Tinggi : Universitas Sriwijaya  
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi  
Alamat Instansi : Jalan Palembang-Prabumulih Km 32 Indralaya,  
Ogan Ilir Telpon/Faks. (0711)-580964  
Telepon : 0813 67643706

---

4. Jumlah Tim Peneliti : 3 orang  
Nama Anggota : 1.Ruth Samantha, SE., M.Si  
2.Patmawati, SE., M.Si., Ak., CA  
5. Jangka Waktu Penelitian : 1 Tahun  
6. Biaya yang diajukan : Rp 30.000.000,-

---

**Mengetahui,  
Dekan Fakultas Ekonomi**

**Prof. Dr. Mohamad Adam, SE., M.E  
NIP. 196706241994021002**

**Indralaya, Desember 2020  
Ketua Peneliti,**



**Efva Octavina DG., SE., M.Si., Ak., CA  
NIP. 198610262015042002**

**Menyetujui,  
Ketua Lembaga Penelitian dan Pengabdian Masyarakat Unsri**

**Samsuryadi, S.Si., M.KOM., Ph.D  
NIP. 197102041997021003**

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah S.W.T. karena atas izin-Nya usulan penelitian ini dapat diselesaikan sebagaimana mestinya. Penelitian ini berjudul **“Penelitian Eksperimen: Penentuan KAP Berdasarkan Penilaian Kualitas Audit”**.

Penulis berharap kiranya penelitian dapat memberikan kontribusi bagi perkembangan ilmu ekonomi, khususnya akuntansi serta dan bahan masukan akademisi bagi penelitian selanjutnya. Akhir kata, penulis ucapkan terima kasih kepada pihak yang akan memberikan kontribusi pada penelitian ini.

Mengetahui,



Efva Octavina DG,S.E.,M.Si., Ak., CA

## IDENTITAS

### a. Identitas Ketua Pengusul

1. NIDN : 0026108603
2. Nama Peneliti : Efva Octavina Donata Gozali, S.E., M.Si, Ak., CA
3. Pangkat dan Jabatan : Penata Muda Tk.I/Asisten Ahli
4. Email : efvagozali@unsri.ac.id
5. *curriculum vitae* (CV) :
  - a. Pengalaman Penelitian/Publikasi
    - *Proceeding 1st International Seminar on Accounting for Society, Faculty of Economy, Universitas Pamulang. 2018. Evaluation of the Lecturers' Performance in Sriwijaya University.*
    - Jurnal Nasional. Jurnal Teori dan Riset Administrasi Publik(J-TRAP). 2018. Evaluasi Faktor yang Mempengaruhi Penetapan Alokasi Dana Desa (ADD) di Kabupaten Banyuasin, Vol 2 No (1).
    - Jurnal Nasional Terakreditasi. FALAH: Jurnal Ekonomi Syariah. 2018. Pungutan Zakat Profesi Pegawai Negeri Sipil di Kota Palembang. Vol 3 No (2).
    - Jurnal Nasional. Jurnal Manajemen dan Bisnis Sriwijaya (UNSRI). 2017. Pengaruh *Corporate Governance Index* Terhadap *Risk-Taking* dan Dinamika Bisnis Perbankan di Indonesia. Vol 15 No (2).
    - Jurnal Nasional. Jurnal Manajemen dan Bisnis Sriwijaya (UNSRI). 2017. Implementasi Penyajian Laporan Keuangan Berbasis SAK ETAP Pada Koperasi di Kota Palembang. Vol 15 No (1).

6. ID Sinta : 6083092

7. h-Index : -

### 8. Anggota peneliti Dosen :

#### a. Anggota Peneliti I

1. NIDN : 0015118905
2. Nama peneliti : Ruth Samantha, S.E., M.Si.
3. Pangkat dan Jabatan : Penata Muda Tk.1/ Tenaga Pengajar
4. Email pengusul : ruth\_samantha@fe.unsri.ac.id
5. *curriculum vitae* (CV) :

#### a. Pengalaman Publikasi

- 2019- Jurnal Nasional – Jurnal Ilmiah Manajemen (JEMBATAN). Analisis Kualitas Layanan Terhadap Kepuasan Mahasiswa: Studi Kasus Pada STIE MDP Palembang.
- 2019- *Proceeding 5th Sriwijaya Economic Accounting and Business Conference (SEABC). The Determinant Analysis of Capital Structure Policy at Listed Companies on Jakarta Islamic Index.*
- 2015- *Proceeding 1st Sriwijaya Economic Accounting and Business Conference (SEABC). Pengaruh Penerapan Good Corporate Governance, Tingkat Suku Bunga dan Peringkat Obligasi Terhadap Yield to Maturity Obligasi.*
- 2015- Prosiding Seminar Nasional Hasil Penelitian dan Silatnas IV FORDEBI (UNSRI). Akuntansi Pada Usaha Kecil dan Menengah (UKM) di Kota Palembang dalam Menghadapi Masyarakat Ekonomi ASEAN.

6. ID Sinta : 6692962

7. ID Google Scholar : LrBjvoEAAAAJ

8. h-Index : -
- b. Anggota Peneliti II
1. NIDN : 0228128703
  2. Nama Peneliti : Patmawati, SE., M.Si., Ak., CA
  3. Pangkat dan Jabatan : Penata Muda Tk.I/Asisten Ahli
  4. Email : patmawati@fe.unsri.ac.id
  5. *curriculum vitae* (CV) :
    - a. Pengalaman Penelitian :
 

2018 – PDP RISTEKDIKTI – Pengaruh *Deviden Payout Ratio, Debt to Equity Ratio, Earning per Share, Return on Asset, Net Profit Margin* dan *Price Earning Ratio* terhadap *Return* saham perusahaan *Mining and Mining Services* terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016.

2018 – SATEKS FE UNSRI – Pengaruh Sifat *Machiavellian* dan Tekanan *Auditee* Terhadap Pengambilan Keputusan Auditor di Kota Palembang
    - b. Pengalaman Publikasi
 

Jurnal Nasional – Jurnal Ekonomi Global Masa Kini. 2017. Pengaruh *Corporate Social Responsibility Disclosure* dan *Good Corporate Governance* Terhadap Nilai Perusahaan dengan Kinerja Keuangan sebagai Variabel *Intervening*.  
*Proceeding 4th Sriwijaya Economic Accounting and Business Conference*. 2018. *The Effect of Machiavellian Characteristics and Auditee Pressure on Ethical Decision Making of Government Auditors In Palembang Municipality*
  6. ID Sinta : 6674020
  7. ID Google Scholar : DzyzuBgAAAAJ
  8. h-Index : -
- c. Anggota Mahasiswa :
1. Nama : Jurmega  
Nim : 01031181621017
  2. Nama : Nabila Balqis  
Nim : 01031181621008
  3. Nama : Jessy Agusta Fulantih  
Nim : 01031381621249
  4. Nama : Pavita Lia Chandra  
Nim : 01031381621170
- b. Identitas usulan
1. Rumpun Ilmu : Audit
  2. Bidang fokus penelitian : Humaniora
  3. Tema penelitian : Kajian Ekonomi dan Sumber Daya Manusia
  4. Topik Penelitian : Pendidikan Berkarakter dan Berdaya Saing
  5. Judul Penelitian : Penelitian Eksperimen: Penentuan KAP Berdasarkan Penilaian Kualitas Audit
  6. Status TKT penelitian : Prinsip Dasar dari Teknologi dan dilaporkan
  7. Skema penelitian : Sains dan Teknologi
  8. Tahun usulan dan lama penelitian : 2020 dan 8 Bulan
  9. Biaya yang diusulkan di tahun berjalan: Rp 30.000.000,-
  10. SBK penelitian : Riset Dasar

11. Total biaya penelitian : Rp 30.000.000,-
- c. Lembaga Pengusul
12. Nama unit lembaga pengusul : Fakultas Ekonomi
13. Sebutan jabatan unit : Dekan
14. Nama pimpinan : Prof. Dr. Mohamad Adam, SE, M.E
15. NIP : 196706241994021002

## **RINGKASAN**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara kelas yang diberikan pemahaman tentang indikator kualitas audit dengan yang tidak dalam mengurangi bias dalam proses pemilihan KAP bagi sebuah perusahaan. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 10 indikator antara lain beban kerja auditor, bidang keahlian, *audit turnover*, waktu audit, hasil survei kepuasan karyawan, gaji partner audit, hasil survei akan kepuasan klien, hasil inspeksi PCAOB, kesalahan dalam opini audit, dan tuntutan hukum. Indikator ini digunakan untuk mendemonstrasikan proses pemilihan KAP yang dapat digunakan baik melalui perspektif manajemen maupun komite audit. Jenis penelitian ini adalah quasi eksperimen dengan desain eksperimen *2x1 between-subject*, dimana terdapat kelas kontrol dan eksperimen dalam penelitian dengan menggunakan satu variabel penguji. Sampel dalam penelitian ini adalah 50 orang mahasiswa jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya yang telah mengambil kekhususan mata kuliah audit. Metode analisis data yang digunakan adalah uji *Anova One-way*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan signifikan akan peningkatan pemahaman audit dengan indikator dari kualitas audit. Selanjutnya, hal ini mengindikasikan bahwa pemahaman mengenai kualitas audit dapat memberikan gambaran tentang pengklasifikasian input dan output dari kualitas audit yang dapat digunakan sebagai pertimbangan dalam proses seleksi KAP. Selain itu, kegiatan penelitian ini juga memberikan manfaat bagi para peserta dalam memahami alur dalam pemilihan KAP suatu perusahaan yang didemonstrasikan melalui suatu praktek yang dipandu oleh praktisi dalam bidang audit.

Kata kunci: Kualitas Audit, Penentuan KAP, Studi Eksperimen

# **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.

Penelitian ini mendemonstrasikan proses pemilihan KAP melalui kegiatan eksperimen. 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 ini diikuti oleh 50 orang peserta yang merupakan mahasiswa jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya (FE Unsri) 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 inpeksi PCAOB, kesalahan opini audit, dan tuntutan hukum. Penelitian 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 Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah pemahaman tentang kualitas audit dapat mengurangi bias dalam proses pemilihan KAP bagi sebuah perusahaan. Secara khusus penelitian 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.

## **1.3 Road Map Penelitian**

Pada bagian ini dilakukan studi literatur terhadap kajian-kajian terkait dengan pembahasan penelitian ini. Supaya literatur dalam penelitian ini menjadi terarah dan relevan dengan topik penelitian yang diambil, maka teori-teori yang digunakan diturunkan dari metodologi penelitian yang dilakukan. Teori yang digunakan akan disajikan melalui *road map* penelitian. *Road map* penelitian yang dilakukan oleh peneliti, telah sesuai dengan *Road Map* penelitian jurusan akuntansi, adapun *road map* penelitian Jurusan Akuntansi Unsri adalah sebagai berikut :



Gambar 1.1. *Road Map* Penelitian jurusan Akuntansi

Penelitian ini merupakan bagian *roadmap* penelitian akuntansi dalam hal Pengauditan. Dimana dalam penelitian ini diharapkan ada peningkatan sumber daya manusia yang kompetitif di bidang Akuntansi.

#### *Visi Roadmap*

Mewujudkan riset akuntansi yang tumbuh dan berkelanjutan, berkeadilan, serta memberikan kontribusi bagi perkembangan akuntansi di Indonesia.

#### *Misi Roadmap*

Misi *roadmap* penelitian ini terdiri dari: 1. Meningkatkan mutu riset akuntansi keuangan; 2. Memperbanyak riset akuntansi keuangan untuk meningkatkan kualitas riset di masa mendatang.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Grand Teori**

##### **2.1.1 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).

##### **2.1.2 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 penelitian ini diperankan peserta penelitian sebagai pihak manajemen atau komite audit yang pada kesimpulan akhirnya menentukan KAP mana yang dipilih sebagai partner dalam menunjang bisnisnya.

## 2.2 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. Penelitian 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 dalam penelitian ini adalah:

### 1. Beban Kerja Auditor

Pada indikator pertama yaitu beban kerja auditor yang ditandai dengan banyaknya jumlah klien yang ditangani oleh auditor atau mengenai waktu yang terbatas bagi auditor dalam melaksanakan proses auditnya. Heo, Jin Suk, et al. (2020) menyatakan pada saat perusahaan audit berada di *busy-season* keterlibatan auditor senior akan berkurang, di sisi

lain keterlibatan auditor senior dapat meningkatkan kualitas audit. Auditor senior dianggap memiliki kemampuan yang baik dalam mendeteksi dan melaporkan kesalahan maupun kecurangan karena pengalaman yang dimiliki meningkatkan profesionalitas dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Dengan kata lain, semakin berat beban kerja yang dimiliki oleh auditor, akan menyebabkan kualitas audit menurun.

## 2. Bidang Keahlian

Suatu perusahaan memiliki kecenderungan untuk memilih auditor eksternal (KAP) yang memiliki pengalaman mengaudit di perusahaan pada bidang yang sama (Bills, Kenneth L, et al., 2020). Hal ini disebabkan perusahaan menganggap KAP dengan banyak pengalaman mengaudit di perusahaan sejenis akan memiliki informasi, kemampuan, dan keahlian terkait dengan bidang keahlian perusahaan. Dengan kemampuan dan pengetahuan yang lebih baik mengenai bidang operasional perusahaan, KAP akan mampu untuk melaksanakan proses audit yang berkualitas dibandingkan KAP dengan pengalaman mengaudit yang minim pada bidang yang sama dengan perusahaan.

## 3. *Audit Turnover*

Pergantian auditor pada KAP pada dasarnya lazim terjadi dengan alasan yang berbeda. Li, Xudong, et al. (2017) dalam hasil penelitiannya menemukan bahwa perusahaan cenderung memilih KAP dengan tingkat pergantian auditor yang lebih rendah dibandingkan KAP dengan tingkat pergantian auditor yang lebih tinggi. Artinya, KAP dengan personel audit yang lebih lama bertahan bekerja di KAP tersebut akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik.

## 4. Waktu Audit

Waktu audit yang lebih singkat dihubungkan dengan efisiensi, semakin efisiensi waktu yang digunakan untuk melaksanakan audit dan tepat dengan perencanaan waktu yang dialokasikan pada saat *audit engagement* maka kualitas audit yang dihasilkan lebih baik.

Adanya waktu audit ini memaksa auditor agar dapat menyelesaikan tugas sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Menurut De Zoort dan Lord (1997) menyebutkan bahwa saat menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya sedangkan tipe disfungsional adalah sebaliknya.

#### 5. Hasil Survei Kepuasan Karyawan

Pentingnya mengukur kepuasan karyawan melalui survei. Sebagai evaluasi apakah karyawan nyaman dalam bekerja dan untuk mengambil keputusan pemberian *feedback* dari perusahaan ke karyawan. Survei ini juga dapat digunakan untuk mengetahui kendala yang dihadapi karyawan dalam melaksanakan pekerjaannya, sehingga perusahaan bisa lebih siaga dalam mengatasinya. Kepuasan karyawan yang baik, berbanding lurus dengan kinerja yang baik. Dengan kinerja yang baik, akan menghasilkan hasil yang baik juga yang dikaitkan dengan kualitas audit.

#### 6. Gaji Partner Audit

Sebagian besar penelitian terdahulu mengaitkan gaji partner audit sebagai pertimbangan keputusan dalam pemilihan KAP (Joshi, Prem Lal et al., 2009). Selain itu, perlu diingat bahwa gaji partner audit pada dasarnya bergantung dari audit *fee* dalam audit *engagement* dari setiap klien. Semakin banyak klien yang diakuisisi klien akan berbanding lurus dengan gaji dari partner tersebut, dan semakin kompleks bisnis klien akan berpengaruh juga ke audit *fee* dan berbanding lurus terhadap gaji partner audit.

#### 7. Hasil Survei Akan Kepuasan Klien

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.

#### 8. Hasil Inpeksi PCAOB

Kualitas audit dari sebuah KAP dapat dilihat dari laporan hasil inspeksi PCAOB, jumlah temuan yang banyak mengindikasikan kualitas audit yang lebih rendah (Dickins, et al., 2018). Pemeriksaan PCAOB meliputi 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.

#### 9. Kesalahan Dalam Opini Audit

Bercermin dari kasus Enron (1999-2002), variabel ini akan meningkatkan global audit methodology dan mencakup area pemeriksaan yang lebih luas terkait terhadap perusahaan dan kualitas audit. Perlu diingat bahwa *assurance service* mencakup kepada 95% tingkat kewajaran sehingga kesalahan opini audit perlu dilihat kepada bukti audit lagi dan prosedur yang dilakukan. 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. Sebagai contoh, 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.

#### 10. Tuntutan Hukum Terhadap KAP

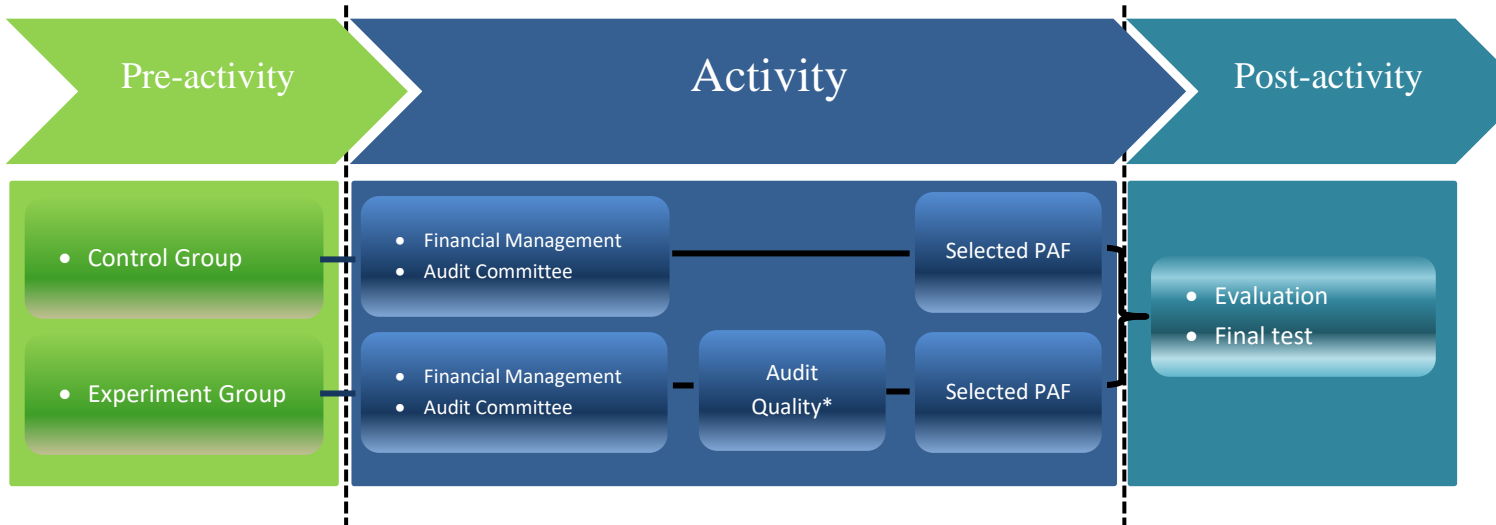
Jumlah litigasi terhadap hukum tentu menjadi pertimbangan perusahaan dalam menyeleksi KAP yang akan bermitra dengannya. Jumlah litigasi terkait hukum yang banyak mengindikasikan banyaknya masalah yang dihadapi oleh KAP tersebut, sehingga seringkali kualitas audit di dalamnya dipertanyakan. Walaupun belum tentu tuntutan 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.

Sehingga, hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H<sub>0</sub>: Tidak terdapat perbedaan antara kelas yang diberikan pemahaman indikator kualitas audit dengan yang tidak diberikan pemahaman indikator kualitas audit.
- H<sub>1</sub>: Terdapat perbedaan signifikan antara kelas yang diberikan pemahaman indikator kualitas audit dengan yang tidak diberikan pemahaman indikator kualitas audit.

### 2.3. Kerangka Pikir

Kerangka pikir dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut ini:



\*Audit quality is proxied to audit workload Heo-et al. 2020; Chen et al. (2020), business expertise (Bills et al., 2020), audit turnover Li et al. 2017), audit hours (Dickins, et al., 2018; Dekeyser et al. 2019), result of employee satisfaction surveys (Dickins, et al., 2018), partner compensation (Joshi et al., 2009), result of client satisfaction surveys (Aghazadeh and Hoang, 2020), PCAOB inspection results (Dickins, et al., 2018), restatements on audit report (Boland, et al. 2016), and litigation of PAF (Kang et al., 2019)

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Lokasi dan Waktu Penelitian**

Penelitian ini dilaksanakan secara *virtual meeting* menggunakan aplikasi Zoom. Dilakukan selama 3 hari pada tanggal 12, 19 dan 26 September 2020. Penelitian ini dirancang ulang secara *online* karena adanya pandemic Covid-19 yang tidak memungkinkan pelaksanaan kegiatan eksperimen secara tatap muka. Selain itu pengumpulan hasil eksperimen dikordinasikan melalui *Whatsapp Group* dan *Google Classroom*.

#### **3.2 Subjek Penelitian**

Mahasiswa jurusan Akuntansi FE Unsri yang menjadi subjek dalam penelitian ini berjumlah 50 orang dari 60 orang total peserta. Sepuluh orang tereliminasi berdasarkan perlakuan yang diberikan pada masing-masing kelas.

#### **3.3 Teknik Pengumpulan Data**

Penelitian ini merupakan penelitian eksperimen yang diadaptasi dari penelitian Dickins et al. (2018) dengan modifikasi perlakuan yang disesuaikan dengan konteks yang ada di Indonesia. Pengumpulan data diperoleh dari mahasiswa kekhurusan audit di jurusan akuntansi FE Unsri berdasarkan lembar aktivitas dan *post-test* yang dilaksanakan pada akhir studi eksperimen. Tahapan dari kegiatan ini digambarkan pada bagan berikut:

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

Gambar 3.1 Bagan Tahapan Penelitian Eksperimen

Penelitian 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 praktiknya.

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 penelitian 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 dalam penelitian eksperimen ini. Instrumen pertanyaan dari *post-test* diisi menggunakan skala 1-4, dimana 1=sangat tidak paham dan 4=sangat paham.

Perusahaan yang dijadikan contoh kasus dalam penelitian ini 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*.

### **3.4 Teknik Analisis Data**

Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif kuantitatif dalam menginterpretasikan hasil penelitian. Data dianalisis menggunakan metode statistik parametrik menggunakan uji beda (*Anova One-way*) untuk melihat apakah terdapat bias akan kurangnya pemahaman dari indikator kualitas audit. Dalam uji beda harus memenuhi beberapa asumsi antara lain: (1) Data berdistribusi normal; (2) Data memiliki varians yang sama (homogeny); (3) Data berasal dari sampel yang independent (tidak berpasangan) (Sugiyono, 2015). Data diolah menggunakan bantuan *software* SPSS.

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian eksperimen ini dilakukan kepada 60 orang mahasiswa jurusan Akuntansi FE Unsri, hanya 50 orang yang memenuhi syarat sampai dengan selesainya penelitian. Berikut ditampilkan data populasi dan sampel partisipan:

**Tabel 4.1**  
**Data Partisipan**

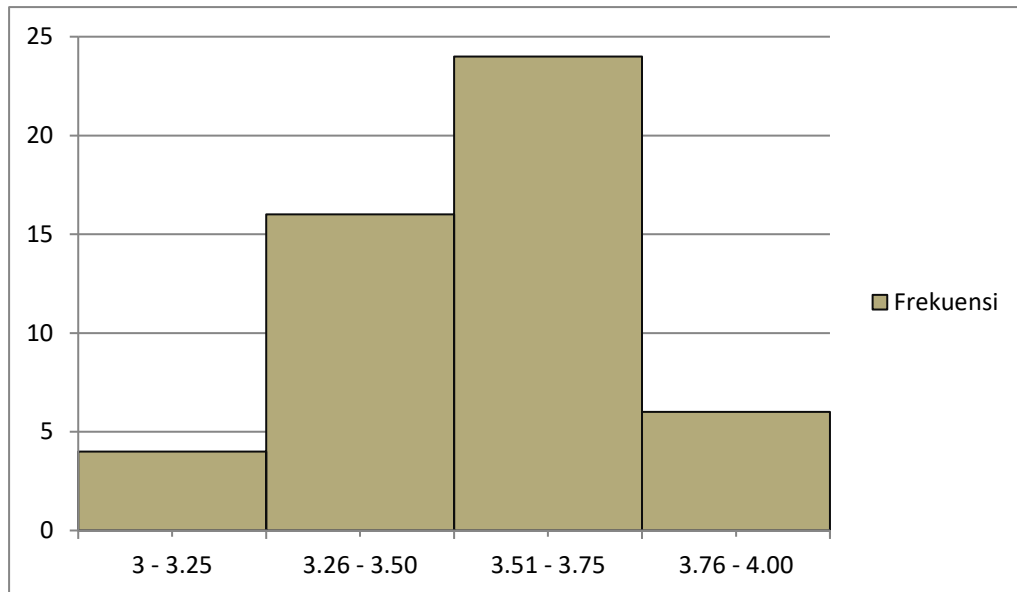
<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
Total partisipan yang mengikuti eksperimen	60	100
Partisipan yang tidak lulus cek manipulasi	4	6,7
Partisipan yang tidak memahami peran	6	10
Jumlah Partisipan yang dapat digunakan dalam analisis lanjutan	50	83,3

Partisipan merupakan mahasiswa semester VII angkatan 2016 yang mengambil kekhususan mata kuliah audit, sehingga telah memiliki pengetahuan dasar tentang audit. Data partisipan yang mengikuti kegiatan eksperimen ditampilkan pada tabel 4.1 berikut:

**Tabel 4.2**  
**Statistik Deskriptif Partisipan**

	Jumlah	Persentase
Laki-Laki	14	28.0
Perempuan	36	72.0
Total	50	100.0

Partisipan berjumlah 50 orang yang terdiri dari 14 laki-laki dan 36 perempuan, dengan jumlah mahasiswa yang berasal dari kelas Indralaya berjumlah 24 orang dan kelas Palembang 26 orang. Rata-rata IPK terakhir partisipan dalam penelitian ini termasuk dalam kategori sangat baik dengan rata-rata 3,53 (IPK maksimum 4.00). Sebaran data IPK partisipan ditampilkan pada Gambar 4.1. Golongan IPK terbanyak ditempati pada kisaran IPK antara 3.50 – 3.75 dengan jumlah 24 partisipan, adapun jumlah partisipan yang paling sedikit berada pada golongan IPK 3.00 – 3.25 sebanyak 4 partisipan.



**Gambar 4.1 Data IPK Partisipan**

#### 4.1 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji *Anova One-way* dan *Independent Sample t-test*. Sebelum dilakukan uji beda, terlebih dahulu data dipastikan berdistribusi normal dan homogen, sehingga data tersebut layak untuk diuji perbedaannya. Tes normalitas dalam penelitian ini menggunakan *Shapiro-Wilk test* karena sampel dalam penelitian ini tidak lebih dari 50 orang. Hasil Uji normalitas menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0.246 dan 0.233 lebih besar dari nilai signifikansi  $\alpha=5\%$  (0.05), berarti data berdistribusi normal.

**Tabel 4.3  
Tes Normalitas**

	Kelas	Shapiro-Wilk		
		Statistic	Df	Sig.
Kualitas Audit	Kelas Kontrol	.950	25	.246
	Kelas Eksperimen	.949	25	.233

a. Lilliefors Significance Correction

**Tabel 4.4**  
**Tes Varians**

Kualitas Audit			
Levene Statistic	df1	df2	Sig.
.262	1	48	.611

Selanjutnya tes varians untuk menguji kehomogenan data menggunakan *Levene test* yang menghasilkan nilai signifikansi 0.611 lebih besar dibandingkan nilai signifikansi  $\alpha=0.05$ . Sehingga data dalam penelitian ini adalah homogen (Tabel 4.4). Karena seluruh asumsi dalam penelitian ini terpenuhi, maka data dalam penelitian ini untuk diolah untuk dilakukan uji beda (*Anova Two-way Test*).

**Tabel 4.5**  
**Uji Anova Two-way**

Kualitas Audit					
	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	499.280	1	499.280	177.996	.000
Within Groups	134.640	48	2.805		
Total	633.920	49			

Hasil dari uji *Anova Two-way* memperoleh nilai signifikansi 0.00 sehingga  $0.00 < 0.05$  dengan taraf signifikansi  $\alpha=5\%$ . Sehingga  $H_0$  ditolak dan hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini ( $H_1$ ) diterima, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara kelas yang diberikan pemahaman indikator kualitas audit dengan yang tidak diberikan pemahaman indikator kualitas audit. Kelas kontrol yang tidak diberikan perlakuan tentang pemahaman 10 indikator audit menimbulkan bias dalam pemilihan KAP untuk perusahaan dibandingkan kelas yang diberikan pemahaman akan indikator kualitas audit dalam pemecahan kasus. Hasil tersebut diperoleh dari perbandingan *post-test* antara kelas kontrol dan kelas eksperimen dari kelompok manajemen keuangan maupun komite audit.

Ilustrasi kasus (lampiran) yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan perusahaan yang bergerak di bidang tambang batu bara yaitu PT Bukit Asam (PTBA). KAP



yang akan terpilih hanya merupakan satu KAP dari dua pilihan yaitu KAP A dan KAP B, keduanya merupakan KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four*. Informasi yang disertakan dalam kasus berisi hasil wawancara dari pihak perusahaan terhadap masing-masing KAP dalam rangka melaksanakan survei pemilihan KAP yang akan dikontrak oleh perusahaan. Berikut dijabarkan perbandingan antara KAP A dan KAP B berdasarkan 10 indikator kualitas audit.

**Tabel 4.6**  
**Perbandingan KAP dalam Lembar Aktivitas**

Indikator (1)	Input/Output? Atau keduanya? (2)	Informasi yang tersedia dari KAP (3)	
		KAP A	KAP B
1. Beban kerja dari personel audit.	Input	Seluruh personel audit bekerja kurang lebih 45 jam seminggu dan tidak termasuk perjalanan dinas	Personel audit rata-rata bekerja 58 jam seminggu
2. Jenis industry yang menjalin kerjasama dengan personel audit.	Input	KAP ini memiliki dua tim audit yang pernah melakukan audit pada perusahaan pertambangan	KAP ini mengkombinasikan bidang bisnis yang diaudit untuk perusahaan pertambangan dan energi dengan perusahaan yang bergerak di konstruksi untuk perusahaan pertambangan.
3. Pergantian personel audit.	Input	Tingkat pergantian personel KAP ini adalah sekitar 21 persen per tahun	Persentase pergantian personel audit adalah sebesar 12 persen selama empat tahun terakhir
4. Perkiraan alokasi waktu audit yang dihabiskan sejak proses permulaan sampai dengan proses final.	Input	Total alokasi 2200 jam, 40% tahap pendahuluan, sisanya tahap substansial hingga final	Total alokasi 2600 jam, sepertiga dari total alokasi untuk pendahuluan, tambahan 50 jam membahas teknologi audit
5. Hasil survey dari kepuasan karyawan perusahaan audit.	Input/Output	Melaksanakan survey kepuasan karyawan dengan menggunakan review 360 derajat	Seluruh karyawan mengisi survey kepuasan kerja kepada HRD tanpa menyebut identitas.
6. Kompensasi (gaji) partner audit.	Input	Partner audit dibayar berdasarkan paket kompensasi yang meliputi gaji pokok dan bonus.	Partner KAP memiliki gaji pokok, bonus diberikan atas pertimbangan dari kepuasan klien. Partner lebih berfokus pada kinerja ketimbang bonus
7. Hasil survey dari kepuasan klien.	Input/Output	Klien merasa puas dengan layanan dan profesionalitas KAP ini.	Hasil survey pelanggan yang terdiri dari pertanyaan dengan skor 1 (tidak setuju) sampai 10 (setuju). Klien konsisten memberi skor 10
8. Hasil dari inspeksi PCAOB.	Output	Laporan inspeksi PCAOB terbaru mengungkapkan	Laporan inspeksi terbaru mengungkap bahwa KAP

		bahwa dari 75 laporan audit, terdapat 10 laporan yang diperiksa dan menghasilkan dua temuan. Terdapat saran atas temuan untuk KAP.	ini telah mengeluarkan 12 laporan audit, hanya satu diantaranya yang diperiksa mendalam. KAP B tidak mendapatkan kritik dan saran apapun terhadap laporan auditnya.
9. Frekuensi kesalahan opini audit.	Output	Tidak ada	Tidak ada
10. Kecenderungan adanya gugatan hukum terkait statement auditor.	Output	KAP ini tidak memiliki permasalahan terkait temuan dan pengawasan internal kecuali sebuah pemecahan masalah untuk kasus terakhir yang sedang berjalan (permasalahan tidak dijelaskan lebih lanjut)	Pada awal tahun lalu terdapat peristiwa yang melibatkan senior auditor di KAP ini dengan anak gadis dari klien. Pada akhirnya senior auditor tersebut diberikan sanksi dari IAPI

Berdasarkan pada pedoman yang dikeluarkan oleh *the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* tahun 2014, 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*. Selanjutnya, sebelum terjadinya *audit engagement* pihak perusahaan, yang terdiri dari manajemen keuangan dan komite audit, mengklasifikasikan indikator kualitas audit tersebut ke dalam *input* dan *output* dalam audit.

Beban kerja auditor, bidang keahlian, *audit turnover*, waktu audit, gaji partner audit diklasifikasikan sebagai *input* dalam proses audit, sedangkan hasil inspeksi PCAOB, kesalahan dalam opini audit, dan tuntutan hukum diklasifikasikan sebagai *output* dalam proses audit. Adapun hasil survei kepuasan karyawan dan hasil survei akan kepuasan klien dapat diklasifikasikan sebagai *input* dan *output* dalam proses audit karena dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan yang mempengaruhi proses seleksi KAP oleh calon klien. Di sisi lain indikator tersebut merupakan sebuah laporan atau hasil dari suatu proses audit yang mungkin disimpan secara internal dan tidak dibagikan kepada umum oleh KAP, akan tetapi hasil tersebut dapat memberikan dampak positif bagi perbaikan KAP apabila ditindaklanjuti secara bertanggungjawab oleh KAP itu sendiri.

Pada indikator pertama yaitu beban kerja auditor yang ditandai dengan banyaknya jumlah klien yang ditangani oleh auditor atau mengenai waktu yang terbatas bagi auditor dalam melaksanakan proses auditnya. Heo, Jin Suk et al. (2020) menyatakan pada saat perusahaan audit berada di *busy-season* keterlibatan auditor senior akan berkurang, di sisi lain keterlibatan auditor senior dapat meningkatkan kualitas audit. Auditor senior dianggap memiliki kemampuan yang baik dalam mendeteksi dan melaporkan kesalahan maupun kecurangan karena pengalaman yang dimiliki meningkatkan profesionalitas dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Dengan kata lain, semakin berat beban kerja yang dimiliki oleh auditor, akan menyebabkan kualitas audit menurun. Pada indikator pertama KAP A lebih unggul dengan rata-rata beban kerja per minggu yang lebih sedikit dibanding KAP B. Partisipan yang memilih KAP A pada indikator pertama adalah 24 orang, yang terdiri dari 6 partisipan dari kelas kontrol dan 18 orang dari kelas eksperimen.

Indikator yang kedua adalah bidang keahlian, suatu perusahaan memiliki kecenderungan untuk memilih auditor eksternal (KAP) yang memiliki pengalaman mengaudit di perusahaan pada bidang yang sama (Bills, Kenneth L, et al., 2020). Hal ini disebabkan perusahaan menganggap KAP dengan banyak pengalaman mengaudit di perusahaan sejenis akan memiliki informasi, kemampuan, dan keahlian terkait dengan bidang keahlian perusahaan. Dengan kemampuan dan pengetahuan yang lebih baik mengenai bidang operasional perusahaan, KAP akan mampu untuk melaksanakan proses audit yang berkualitas dibandingkan KAP dengan pengalaman mengaudit yang minim pada bidang yang sama dengan perusahaan. Jadi, kedua KAP yang digunakan dalam penelitian ini memiliki hasil penilaian yang setara karena bergerak di bidang yang sama dengan calon klien mereka yaitu pertambangan. Hasil dari lembar aktivitas partisipan menunjukkan 20 partisipan memilih KAP A yang terdiri dari 15 orang kelas kontrol dan 5 orang kelas eksperimen. Sisanya 30 orang memilih KAP B dengan perbandingan 1:2 untuk kelas kontrol dan eksperimen.

Indikator yang ketiga adalah *audit turnover*. Pergantian auditor di dalam sebuah KAP pada dasarnya lazim terjadi dengan alasan yang berbeda. Li, Xudong, et al. (2017) dalam hasil penelitiannya menemukan bahwa perusahaan cenderung memilih KAP dengan tingkat pergantian auditor yang lebih rendah dibandingkan KAP dengan tingkat pergantian auditor yang lebih tinggi. Artinya, KAP dengan personel audit yang lebih lama bertahan bekerja di KAP tersebut akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. KAP B memiliki tingkat pergantian auditor yang lebih rendah dibandingkan KAP A ( $12\% < 21\%$ ). Oleh karena itu, pada indikator ini KAP B mengungguli KAP A. Dari hasil lembar aktivitas didapatkan 28 partisipan yang memilih KAP B yang terdiri dari 21 orang partisipan di kelas eksperimen dan 7 orang dari kontrol.

Indikator keempat adalah waktu audit. Waktu audit yang lebih singkat dihubungkan dengan efisiensi, semakin efisiensi waktu yang digunakan untuk melaksanakan audit dan tepat dengan perencanaan waktu yang dialokasikan pada saat *audit engagement* maka kualitas audit yang dihasilkan lebih baik. Adanya waktu audit ini memaksa auditor agar dapat menyelesaikan tugas sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Menurut De Zoort dan Lord (1997) menyebutkan bahwa saat menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya sedangkan tipe disfungsional adalah sebaliknya. KAP A lebih unggul pada indikator ini karena mengalokasikan waktu lebih efisien dibandingkan KAP B. Pada indikator ini terdapat 26 orang partisipan yang memilih KAP A yang terdiri dari 11 partisipan dari kelas kontrol dan 15 orang dari kelas eksperimen.

Penting bagi sebuah KAP untuk mengukur kepuasan karyawan melalui survei. Indikator kelima menggunakan hasil survei dari kepuasan pelanggan sebagai salah satu proksi dari kualitas audit. Hasil survei kepuasan karyawan dapat digunakan sebagai evaluasi

apakah kenyamanan karyawan dalam bekerja dan untuk mengambil keputusan pemberian *feedback* dari perusahaan ke karyawan. Survei ini juga dapat digunakan untuk mengetahui kendala yang dihadapi karyawan dalam melaksanakan pekerjaannya, sehingga perusahaan bisa lebih siaga dalam mengatasinya. Kepuasan karyawan yang baik, berbanding lurus dengan kinerja yang baik. Dengan kinerja yang baik akan memberikan hasil yang baik jika dikaitkan dengan kualitas audit. Berdasarkan perbandingan antara kedua KAP, KAP B lebih unggul pada indikator ini karena metode survey yang digunakan oleh KAP mencakup seluruh karyawan tanpa membedakan strata dan jabatan. Dalam kaitannya dengan kualitas audit adalah kepuasan karyawan tanpa terkecuali akan mendukung KAP dalam memberikan audit yang berkualitas. Terdapat 21 orang partisipan yang menilai KAP B lebih unggul dibanding KAP A, yang terdiri dari 5 partisipan kelas kontrol dan 16 partisipan kelas eksperimen.

Indikator keenam adalah gaji partner audit. Sebagian besar penelitian terdahulu mengaitkan gaji partner audit sebagai pertimbangan keputusan dalam pemilihan KAP (Joshi, Prem Lal et al., 2009). Selain itu, perlu diingat bahwa gaji partner audit pada dasarnya bergantung dari audit fee dalam *audit engagement* dari setiap klien. Semakin banyak klien yang diakuisisi akan berbanding lurus dengan gaji dari partner tersebut, dan semakin kompleks bisnis klien akan berpengaruh terhadap *audit fee* dan berbanding lurus terhadap gaji partner audit. Pada KAP B besaran bonus bagi partner audit akan dikaitkan dengan kinerja dengan mempertimbangkan kepuasan klien. Sedangkan pada KAP A paket gaji partner sudah termasuk gaji pokok dan bonus yang merupakan kesepakatan awal tanpa mempertimbangkan kinerja yang diberikan. Oleh karena itu, KAP B lebih unggul pada indikator ini jika dikaitkan dengan kualitas audit, karena partner audit pada KAP B akan berusaha memberikan jasa audit yang berkualitas dengan menyajikan hasil audit yang juga berkualitas. Pada indikator ini terdapat 26 partisipan yang menilai KAP B lebih unggul

dibanding KAP A, dengan jumlah partisipan masing-masing adalah 5 partisipan dari kelas kontrol dan 21 partisipan dari kelas eksperimen.

Hasil survei akan kepuasan klien merupakan indikator ketujuh dari kualitas audit. 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 pengauditan serta peraturan terkait lainnya (e.g. PMK RI, PP RI). Peningkatan kualitas pelayanan secara keseluruhan akan mendukung kinerja KAP dalam rangka memenuhi kebutuhan pengguna jasa. KAP B memberikan informasi bahwa kepuasan klien mereka berada pada level yang paling maksimal, dimana KAP A menginformasikan jika klien mereka merasa puas tanpa pengukuran yang pasti tentang level kepuasannya. Oleh karena itu, KAP B mengungguli KAP A pada indikator ini dengan jumlah partisipan yang menilai KAP B lebih tinggi sebanyak 25 partisipan yang terdiri dari 8 partisipan kelas kontrol dan 17 partisipan kelas eksperimen.

Indikator kedelapan adalah hasil inpeksi PCAOB. Kualitas audit dari sebuah KAP dapat dilihat dari laporan hasil inspeksi PCAOB, jumlah temuan yang banyak mengindikasikan kualitas audit yang lebih rendah (Dickins, et al., 2018). Pemeriksaan PCAOB meliputi 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. Perbandingan laporan audit yang dihasilkan antara KAP A dan KAP B adalah 75:12 dengan

temuan audit yang dihasilkan adalah dua untuk KAP A dan nol untuk KAP B. KAP B lebih unggul pada indikator ini karena tidak terdapat temuan terhadap hasil laporan auditnya, walaupun temuan pada KAP A tidak material jika mempertimbangkan persentasenya. Akan tetapi, standar dalam pelaporan audit mengemukakan bahwa laporan audit yang berkualitas adalah laporan audit tanpa kesalahan sekecil apapun. Terdapat 28 partisipan menilai KAP B lebih unggul yang terdiri dari 11 partisipan kelas kontrol dan 17 partisipan kelas eksperimen.

Indikator kesembilan adalah kesalahan dalam opini audit. Bercermin dari kasus Enron (1999-2002), variabel ini akan meningkatkan *global audit methodology* dan mencakup area pemeriksaan yang lebih luas terkait terhadap perusahaan dan kualitas audit. Perlu diingat bahwa *assurance service* mencakup kepada 95% tingkat kewajaran sehingga kesalahan opini audit perlu dilihat kepada bukti audit lagi dan prosedur yang dilakukan. 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. Sebagai contoh, 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. Perbandingan antara kedua KAP menunjukkan hasil yang setara karena tidak adanya kesalahan dalam opini audit karena kesalahan dalam opini audit akan menghasilkan sanksi terberat bagi suatu KAP yaitu *restatement* opini audit. Oleh karena itu, pada indikator ini kedua KAP memiliki nilai yang maksimal.

Indikator yang terakhir adalah tuntutan hukum terhadap KAP. 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. Perbandingan kedua KAP dalam penelitian ini memiliki nilai yang setara karena kedua KAP memiliki masalah litigasi akan tetapi litigasi tersebut tidak terkait secara langsung terhadap kualitas audit. Terdapat 22 partisipan memilih KAP A dan 28 partisipan memilih KAP B.

**Tabel 4.7**  
**Perbandingan Hasil Lembar Aktivitas Kelas Kontrol dan Kelas Eksperimen**

Indikator	Kelas Eksperimen				Kelas Kontrol				KAP A	KAP B
	KAP A		KAP B		KAP A		KAP B			
	Manajemen Keuangan	Komite Audit	Manajemen Keuangan	Komite Audit	Manajemen Keuangan	Komite Audit	Manajemen Keuangan	Komite Audit		
1	10	8	4	3	4	2	8	11	24	26
2	3	2	10	10	8	7	5	5	20	30
3	1	3	9	12	7	11	3	4	22	28
4	7	8	4	6	5	6	9	5	26	24
5	4	5	8	8	9	11	2	3	29	21
6	1	3	10	11	7	13	4	1	24	26
7	5	3	9	8	8	9	5	3	25	25
8	3	5	10	7	7	7	3	8	22	28
9	5	7	7	6	7	9	5	4	28	22
10	3	7	8	7	5	7	6	7	22	28

Berdasarkan penilaian terhadap 10 indikator kualitas audit, KAP B mengungguli KAP A di lima indikator yaitu, *audit turnover*, hasil survei kepuasan karyawan, gaji partner audit, hasil survei kepuasan klien dan hasil inspeksi PCAOB. Sedangkan KAP A mengungguli KAP B di dua indikator yaitu, beban kerja auditor dan waktu audit, kemudian tiga indikator lainnya yaitu, bidang keahlian, kesalahan opini audit dan tuntutan hukum dari kedua KAP tersebut dapat dinilai setara. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipan di kelas



eksperimen lebih banyak memilih secara tepat KAP yang lebih unggul di setiap indikator dibandingkan partisipan di kelas kontrol. Hal ini mengindikasikan bahwa partisipan di kelas eksperimen dapat memahami dan mengaplikasikan pengetahuan mengenai indikator kualitas audit dengan baik pada kasus yang diilustrasikan dalam penelitian ini sehingga dapat menyelesaikan proses pemilihan KAP lebih baik dibandingkan dengan partisipan pada kelas kontrol, dengan kata lain pemahaman akan indikator dari kualitas audit memberikan pertimbangan yang lebih luas sehingga dapat menurunkan kemungkinan bias dalam proses pemilihan KAP bagi perusahaan.

**Tabel 4.8**  
**Hasil Lembar Aktivitas Kelas Kontrol**

No.	Kelas Kontrol			Hasil Kelompok
	Manajemen Keuangan	Komite Audit	Total	
KAP A	8	6	14	KAP A
KAP B	5	6	11	

**Tabel 4.9**  
**Hasil Lembar Aktivitas Kelas Eksperimen**

No.	Kelas Eksperimen			Hasil Kelompok
	Manajemen Keuangan	Komite Audit	Total	
KAP A	4	2	6	KAP B
KAP B	9	10	19	

Hasil lembar aktivitas dari kelas kontrol dan kelas eksperimen dapat dilihat pada tabel 4.8 dan tabel 4.9. Hasil dari diskusi kedua kelas tersebut berdasarkan peran masing-masing menunjukkan partisipan dari kelas eksperimen dapat mempertahankan pilihan KAP yang telah dipilih sebelumnya, dengan mempertahankan pilihan di masing-masing indikator kualitas audit berdasarkan pengetahuan yang telah diberikan, sedangkan partisipan di kelas kontrol tidak dapat mempertahankan pilihan KAP karena pengetahuan indikator kualitas audit yang lebih lemah sehingga mereka tidak dapat menyanggah dengan bukti dan teori bahwa pilihan yang mereka pilih lebih unggul. Seluruh partisipan dapat berperan dengan baik

sesuai dengan peran masing-masing, baik sebagai manajemen keuangan maupun komite audit di kelas audit dan kelas eksperimen.

## 4.2 Pembahasan

Kualitas audit dapat menggunakan beragam pengukuran untuk memastikan pelaksanaan audit oleh auditor eksternal (KAP) dilaksanakan dengan kualitas yang baik, tidak terbatas hanya pada *output* yang dihasilkan, tetapi juga mempertimbangkan faktor *input* di dalamnya. Oleh karena itu, penelitian ini memasukkan faktor *input* dan *output* dalam proses seleksi KAP yang akan dipilih oleh perusahaan. Dengan asumsi bahwa seluruh partisipan dalam penelitian ini adalah mahasiswa kekhususan audit yang telah memahami proses audit dengan pengetahuan yang kurang lebih sama antara satu dan lainnya. Hal ini dibuktikan dari rata-rata IPK partisipan adalah 3,53 sehingga berkategori baik. Sebaran data IPK terakhir partisipan dapat dilihat pada Gambar 4.1 yang menunjukkan bahwa partisipan dalam penelitian ini rata-rata memiliki kemampuan akademis yang sangat baik. Dengan kemampuan akademis yang baik perlakuan (*treatment*) yang diberikan dalam penelitian ini dapat diterima dan diperankan dengan baik oleh partisipan, yang ditandai dengan tidak sampai 20% partisipan yang dikeluarkan dari sampel penelitian akibat tidak lolos cek manipulasi dan tes peran yang diadakan di tengah pelaksanaan kegiatan eksperimen (i.e. 16,7% dari total 60 orang partisipan sebagai sampel). Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara kelas yang diberikan pemahaman indikator kualitas audit (kelas eksperimen) dengan yang tidak diberikan pemahaman indikator kualitas audit (kelas kontrol), desain dari penelitian eksperimen ini adalah 2x1 *between-subject*, yang artinya terdapat satu variabel yang digunakan dalam dua perlakuan pada penelitian ini, yaitu kualitas audit. Kualitas audit itu sendiri dijabarkan ke dalam 10 indikator yang diklasifikasikan sebagai *input* dan *output* dalam audit. Rangkuman data hasil eksperimen menunjukkan 69,71% partisipan dari kelas kontrol keliru dalam memberikan penilaian masing-masing indikator

kualitas audit, lebih tinggi dibandingkan persentase kesalahan kelas eksperimen yaitu sebesar 28,57%. Dengan kata lain, kesalahan penilaian dari indikator kualitas audit pada akhirnya dapat menimbulkan bias dalam proses seleksi KAP karena kurangnya pengetahuan akan indikator dari kualitas audit. Sedangkan, persentase kesalahan dalam penilaian KAP akan menurun pada kelas yang diberikan pemahaman indikator kualitas audit.

Selain itu, hasil ini menunjukkan bahwa kesepuluh indikator audit yaitu beban kerja auditor, bidang keahlian, *audit turnover*, waktu audit, hasil survei kepuasan karyawan, gaji partner audit, hasil survei akan kepuasan klien, hasil inpeksi PCAOB, kesalahan dalam opini audit, dan tuntutan hukum layak dijadikan pengukuran untuk mengetahui kualitas audit dari suatu KAP dalam rangka memilih satu KAP yang dianggap paling tepat bagi perusahaan yang dipilih oleh masing-masing peran yaitu manajemen keuangan dan komite audit. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Dickins et al (2018) walaupun menggunakan perlakuan yang berbeda serta penelitian oleh Aghazadeh dan Hoang (2020) yang menggunakan manipulasi dalam indikator kualitas audit yaitu survei kepuasan klien.

Adapun kesimpulan tambahan dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipan merekomendasikan kelas eksperimen pada mahasiswa lain yang mengikuti mata kuliah audit, karena memberikan manfaat dalam pemahaman indikator kualitas audit. Setelah penelitian eksperimen ini, partisipan yang diberikan perlakuan pemahaman indikator kualitas audit (kelas eksperimen) mampu mengklasifikasikan *input* dan *output* dalam audit dan mampu memilih secara tepat KAP mana yang seharusnya dipilih oleh perusahaan dan mampu mengurangi bias terhadap pemilihan KAP yang setara. Pada praktiknya, pengetahuan tentang indikator kualitas audit ini layak diberikan pada pihak manajemen dan komite audit di suatu perusahaan.

## **BAB V**

### **KESIMPULAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

Hasil penelitian ini menemukan kesimpulan terdapat perbedaan yang signifikan antara kelas yang diberikan pemahaman indikator kualitas audit dengan yang tidak diberikan pemahaman indikator kualitas audit. Sehingga, kemungkinan bias dapat timbul akibat kurangnya pengetahuan mengenai indikator kualitas audit. Partisipan pada kelas yang diberikan perlakuan pemahaman indikator kualitas audit (kelas eksperimen) mampu mengelompokkan indikator kualitas audit ke dalam *input* dan *output*, serta mampu memeringkat indikator kualitas audit dari yang paling tinggi sampai yang paling rendah dalam hubungannya dengan pemilihan KAP. Maka dari itu, penelitian ini memberikan kesimpulan pemberian pemahaman akan indikator kualitas audit mampu memberikan pertimbangan yang baik dalam suatu proses pemilihan KAP di suatu perusahaan. Keterbatasan terkait penelitian ini, sampel dan desain penelitian eksperimen mengklasifikasikan dua kelas dengan satu buah perlakuan, dengan perlakuan yang berbeda-beda pada jumlah sampel yang lebih banyak akan menemukan kesimpulan yang lebih luas untuk membantu proses pemilihan KAP bagi suatu perusahaan yang akan bisa diterapkan pada perusahaan secara umum.

#### **5.2 Rancangan Penelitian Selanjutnya**

Penelitian selanjutnya akan menitikberatkan pada indikator-indikator sebagai faktor penentu kualitas audit, yaitu kesepuluh indikator yang digunakan dalam penelitian ini. Sehingga, kelanjutan dari penelitian akan menganalisis hubungan beban kerja auditor, bidang keahlian, *audit turnover*, waktu audit, hasil survei kepuasan karyawan, gaji partner audit,

hasil survei akan kepuasan klien, hasil inpeksi PCAOB, kesalahan dalam opini audit, dan tuntutan hukum terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik.

## DAFTAR PUSTAKA

- Appelgren, Leif. 2020. A survey 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>
- Defond, M. L., dan Francis, J. R. (2005). Audit Research after Sarbanes Oxley. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24(Supplement 2005), 5–30.
- 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*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. Standar Profesional Akuntan Publik. Salemba Empat.
- 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>.
- 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.

- 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.
- 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/
- 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/
- 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*.
- 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.
- 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.
- 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*.
- 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>.

## LAMPIRAN

### Hasil Post-test Peserta

Peserta	Kontrol	Eksperimen
1	17	21
2	14	23
3	18	22
4	18	23
5	12	22
6	16	19
7	15	18
8	17	22
9	15	20
10	14	24
11	15	19
12	14	21
13	14	22
14	12	22
15	15	20
16	14	23
17	13	21
18	16	20
19	15	21
20	15	22
21	16	19
22	14	18
23	15	20
24	13	24
25	13	22

<b>Kelas Kontrol</b>	
<b>Manajemen Keuangan</b>	
Hasil Individu	Hasil Kelompok
KAP B	KAP A
KAP A	KAP A
KAP A	KAP A
KAP B	KAP A
KAP B	KAP A
KAP A	KAP A
KAP A	KAP A
KAP A	KAP A
KAP A	KAP A
KAP B	KAP A
KAP B	KAP A
KAP A	KAP A
KAP A	KAP A

<b>Kelas Kontrol</b>	
<b>Komite Audit</b>	
Hasil Individu	Hasil Kelompok
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B

<b>Kelas Eksperimen</b>	
<b>Manajemen Keuangan</b>	
Hasil Individu	Hasil Kelompok
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B



KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B

<b>Kelas Eksperimen</b>	
<b>Komite Audit</b>	
Hasil Individu	Hasil Kelompok
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP A	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B
KAP B	KAP B

## Lembar Aktivitas

### "Penelitian Eksperimen : Penentuan KAP Berdasarkan Penilaian Kualitas Audit"

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).

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		
<b>Contoh: Melanjutkan pendidikan sertifikasi bagi auditor</b>	<b>Input</b>	<b>Rekanan 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1.5 jam etika audit</b>	<b>Rekanan 56 jam, lainnya 40 jam, dimana 20 jam audit dan 1-2 jam etika audit</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>Auditor di kedua KAP membutuhkan peningkatan pendidikan sertifikasi yang setara dengan standar minimum profesi audit</b>	
1. Beban kerja dari personel audit.							
2. Jenis industri yang menjalinkan 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

### "Penelitian Eksperimen : Penentuan KAP Berdasarkan Penilaian Kualitas Audit"

#### 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).

Selanjutnya, terdapat beberapa lampiran yang mendukung kasus ini untuk peran Anda sebagai manajemen keuangan PTBA, seperti materi mengenai SOX, materi pengauditan, dan pedoman PCAOB.

## **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 survey 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 survey 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 mengungkapkan 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 survey kepuasan. Survei kepuasan tersebut diberikan kepada pihak HRD tanpa mengetahui siapa karyawan yang mengisi survey tersebut. Berdasarkan hasil survey, 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 survey 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 survey 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,-

## ***STUDENT FEEDBACK***

### ***Pre-activity***

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.

### ***Post-activity***

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?