

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Profesi auditor merupakan salah satu profesi yang berlandaskan pada kepercayaan publik sebagai pengendali dan pengawas dalam bidang keuangan (Adha, 2019). Publik mengandalkan para auditor untuk memberikan penilaian yang objektif dan tidak bias terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan yang sudah diaudit (Kamil et al., 2023). Tjun *et al.*, (2012) menyatakan kepercayaan terhadap laporan keuangan yang telah diaudit lebih tinggi dibandingkan dengan laporan yang belum diaudit. Adanya kepercayaan yang besar dari pengguna laporan keuangan yang telah diaudit menjadi tuntutan bagi auditor untuk menghasilkan audit berkualitas. Kualitas audit memiliki peran penting, karena informasi yang disajikan akan mempengaruhi pengambilan keputusan semua pihak yang berdampak pada keberlangsungan entitas (Arfiansyah, 2017).

Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor mencerminkan kualitas audit yang dihasilkan (Gyer *et al.*, 2018). Kualitas audit sendiri didefinisikan sebagai kemampuan auditor menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya (DeAngelo, 1981). Untuk memastikan kualitas audit yang baik dan terjaga seorang auditor harus memastikan bahwa proses audit sudah sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga setiap pelanggaran yang dilakukan klien dapat diidentifikasi dan dilaporkan (Giovani et al., 2023). Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor saat pemeriksaan dapat dikatakan berkualitas apabila memenuhi standar baik

standar yang telah ditetapkan oleh IAPI maupun standar pengendalian mutu yang relevan.

Kualitas audit kembali menjadi sorotan publik setelah adanya sederet kasus pelanggaran audit yang merugikan banyak pihak. Kasus pelanggaran audit terbaru melibatkan perusahaan pengembangan properti Evergrande asal Cina dengan KAP *Big Four* di yaitu *Price Waterhouse Coopers (PwC)*. Perusahaan Evergrande, yang menumpuk utang dalam jumlah besar akibat ekspansi selama bertahun-tahun, terbukti melakukan kecurangan *finansial* besar dengan melebih-lebihkan pendapatannya sekitar \$78 miliar antara 2018 dan 2020. PwC, sebagai auditor perusahaan, dituduh gagal mengidentifikasi dan melaporkan ketidaksesuaian ini selama auditnya. Akibatnya, regulator Cina menjatuhkan denda sebesar 441 juta yuan (\$62 juta) kepada unit PwC di Cina dan menangguhkan operasinya selama enam bulan. Penyelidikan mengungkapkan bahwa auditor PwC telah mengabaikan persyaratan audit yang penting dan bahkan memanipulasi laporan audit untuk menguntungkan Evergrande (Bisnis.Com, 2024).

Kasus terkait pelanggaran audit lainnya terjadi di Indoneisa pada Laporan Keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk tahun buku 2018 yang diaudit oleh KAP Tanubrata, Susantor, Fahmi, Bambang & Rekan (anggota organisasi audit internasional BDO) dan Akuntan Publik Kasner Sirumapea. Dalam kasus ini KAP yang bersangkutan dinilai tidak dapat melakukan penilaian substansi transaksi dengan benar dalam hal akuntansi pengakuan pendapatan, KAP memperoleh bukti yang kurang memadai untuk melakukan untuk dapat memberikan penilaian, serta dinyatakan melanggar Standar Audit (SA) 315 dan SA 500 (PPPK, 2019). Tingginya jumlah kasus pelanggaran kode etik akuntan berdampak negatif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Permasalahan ini meyebabkan

menurunnya kepercayaan masyarakat terhadap perusahaan dan Kantor Akuntan Publik.

Berbagai faktor yang berkaitan dengan kualitas audit telah diidentifikasi dalam penelitian sebelumnya. Studi-studi tersebut mengungkapkan bahwa faktor-faktor seperti *Keys Audit Matters* (KAM) (Rautiainen et al., 2021; Shamsuddin & Masdor, 2020; Shamsuddin & Masdor, 2020; Suttipun, 2021), Independensi Auditor (Momon et al., 2020; Lamba et al., 2020; Londa & Banda, 2023; Kamil et al., 2023), Locus of Control Internal (Putri, 2020; Fawziah et al., 2023; Megayani et al., 2020), dan Locus of Control Eksternal (Andrian et al., 2022; Aqsah, 2019).

International Federation of Accountants (IFAC) telah menyatakan bahwa banyak faktor yang mempengaruhi kualitas audit seperti *input*, *procces*, *output*, interaksi antar pihak yang terikait dengan audit dan faktor-faktor kontekstual atau lingkungan. Salah satu faktor yang termasuk didalamnya adalah adalah pengungkapan *Key Audit Matters* (KAM) dalam laporan audit (Emilio et al., 2022). *Keys Audit Matters* (KAM) merupakan hal-hal penting menurut pertimbangan profesional auditor dalam audit laporan keuangan untuk periode berjalan. ISA 701, IAASB (2015) menyatakan bahwa tujuan pengungkapan *Keys Audit Matters* (KAM) adalah untuk meningkatkan nilai komunikatif auditor bagi pengguna dengan memperlus informasi yang disajikan. Perluasan informasi mengenai *Keys Audit Matters* (KAM) mencakup berbagai aspek seperti prosedur audit terhadap kelangsungan usaha (*going concern*), tingkat kematangan, pengungkapan penyimpangan, informasi spesifik tambahan, pengendalian internal, serta kebijakan akuntansi yang diterapkan (Litjens et al., 2015).

International Standart Audit (ISA) 701: Communicating Key Audit Matters in The Independent Auditor's Report diprakarsai oleh *International Auditing and*

Assurance Standards Board (IAASB), yang bertujuan meningkatkan transparansi laporan keuangan yang telah diaudit (IAASB, 2015). Hal ini merupakan respon terhadap permintaan pengguna laporan keuangan yang memberikan kritik bahwa laporan sebelumnya hanya memberikan opini “wajar atau tidak wajar” tanpa memberikan banyak informasi tambah tambahan (Ried *et al.*, 2018; Gutierrez *et al.*, 2018; Christensen *et al.*, 2014). Dengan demikian auditor dituntut untuk memberikan informasi tambahan yang relevan bagi pengguna melalui *International Standard on Auditing (ISA) 701* tentang pengkomunikasian Hal Audit Utama dalam laporan audit independen yang berlaku untuk laporan keuangan periode tahun buku yang berakhir pada atau setelah 15 Desember 2016. Standar ini kemudian resmi diterapkan di Indonesia secara efektif untuk audit laporan keuangan tahun buku yang dimuali pada atau setelah tanggal 1 Januari 2022 (IAPI, 2021).

Penerapan ISA 701 di Indonesia menjadi penting karena adanya kesenjangan standar audit yang diterapkan di Indoensia dibandingkan negara-negara ASEAN dan Eropa. *Survei World Bank* tahun 2018 menunjukkan bahwa kesenjangan ini berkaitan dengan kepatuhan terhadap standar akuntansi dan audit tentang pengembangan lebih lanjut kerangka laporan keuangan. Penerapan KAM memiliki tujuan untuk meningkatkan transparansi dan kedalaman *insight* pada audit. KAM memberikan beberapa perubahan pada laporan audit dimana akan terdapat opini auditor yang ditempatkan pada bagian awal laporan audit, uraian terkait *going concern* yang akan disertakan pada setiap bagian tanggung jawab manajemen dan auditor, persyaratan *enhanced reporting* pada ketidakpastian material yang terdapat pada *going concern*, indetifikasi *those charged with governance (TCWG)* kepada pegawaiasan pada proses pelaporan keuangan, revisi dan persyaratan

dalam menyatakan informasi laporan tahunan (Lauren & Farah Mita, 2023). Adanya informasi tambahan yang diungkapkan dalam standar audit tersebut memberikan transparansi yang lebih besar mengenai audit yang telah dilakukan. Dengan demikian, hal tersebut dapat meningkatkan nilai komunikatif yang digunakan dalam pengambilan keputusan bagi para pengguna sehingga menambah nilai kualitas audit yang dihasilkan.

Pelaporan KAM merupakan topik yang cukup baru, serta bukti empiris terkait dampak pengungkapan KAM sejauh ini masih *relative* terbatas. Penelitian terkait pengungkapan KAM terhadap kualitas audit sebelumnya dilakukan oleh (Li et al., 2019), temuan dalam penelitian ini mendukung argument bahwa revisi standar pelaporan audit telah mencapai manfaat yang diharapkan yaitu meningkatkan kualitas audit. Rautiainen *et al.*, (2021) mengungkapkan bahwa negara-negara yang menerapkan pengkomunikasian *Keys Audit Matters* cenderung menyajikan informasi tambahan kepada pengguna laporan keuangan, yang berkaitan dengan penilaian profesional terhadap laporan keuangan terkini. Penelitian Shamsuddin & Masdor (2020) juga melakukan penelitian serupa untuk mengetahui seberapa penting pengaruh KAM terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengungkapan KAMs berpengaruh terhadap kualitas audit. Peneliti Indonesia Yoga & Dinarjito (2021) dengan melakukan tinjauan literatur yang sistematis, mengungkapkan bahwa pengungkapan KAM meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor, yang berguna bagi pengguna laporan dalam pengambilan keputusan.

Namun beberapa penelitian menemukan hasil yang berbeda. Beberapa penelitian menyatakan bahwa pengungkapan KAM tidak mempengaruhi nilai komunikatif laporan auditor. Segal (2019) menemukan bahwa pengungkapan KAM

tidak meningkatkan nilai komunikatif informasi yang diungkapkan dalam laporan auditor karena komite audit dan direksi klien tidak memberikan perhatian khusus terhadap KAM hal tersebut disebabkan karena pengguna laporan perlu memiliki kemampuan teknis yang tinggi untuk memahami pengungkapan KAM. Selain itu, Boolaky & Quick (2016) juga menemukan bahwa pengungkapan KAM tidak meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor. Kitiwong & Sarapaivanich (2020) menemukan beberapa bukti yang lemah bahwa pengungkapan KAM meningkatkan kualitas audit ditempatkan pada bagian awal laporan audit. Penelitian yang dilakukan oleh Suttipun (2021) tidak menemukan adanya hubungan antara Hal Audit Utama dan Kualitas Audit.

Kualitas audit tidak hanya bergantung pada kepatuhan terhadap standar audit, tetapi juga sangat dipengaruhi oleh independensi auditor. Sesuai dengan ketentuan etika terkait dengan audit atas laporan keuangan pada Standar Audit (SA) 200, auditor harus mematuhi ketentuan etika yang relevan, termasuk ketentuan independensi yang terkait dengan perikatan audit atas laporan keuangan. Li *et al.*, (2019) mengungkapkan independensi auditor merupakan landasan profesi yang menjadi elemen penting dalam pelaporan perusahaan, audit memiliki nilai yang kecil jika audit tidak melibatkan independen yang pasti. Menurut Sihombing & Triyanto (2019) Independensi berarti sikap profesional di mana seseorang atau pihak tertentu tidak terpengaruh oleh pihak lain dalam memberikan opininya, baik dalam penyusunan program, pelaksanaan praktik maupun dalam pelaporan.

Momon *et al.*, (2020) menyatakan bahwa tingkat independensi auditor merupakan faktor penting dalam mempengaruhi kualitas audit, hal ini dikarenakan auditor yang memiliki tingkat independensi tinggi akan mampu menjalankan

tugasnya tanpa terpengaruh oleh pihak yang diaudit (auditee). Sebaliknya, jika auditor gagal menjaga independensinya, khususnya saat menghadapi tekanan dari auditee, maka kualitas audit yang dihasilkan tidak akan optimal. Penelitian independensi terhadap kualitas audit dilakukan oleh Sihombing & Triyanto (2019) yang menunjukkan bahwa semakin independent seorang auditor, maka semakin akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian serupa dilakukan oleh Muslim *et al.*, (2020), Lamba *et al.*, (2020), Santosa (2021), (Londa & Banda, 2023), yang membuktikan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Berbeda dengan penelitian diatas, beberapa penelitian menunjukkan hasil yang berbeda. Hasil penelitian Kamil *et al.*, (2023), Yosua & Kristanto (2021), Suharti & Apriyanti (2019), dan Mulyani & Munthe (2019) menemukan bahwa independensi auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kualitas audit juga di pengaruhi oleh faktor personal atau kepribadian dari dalam auditor, salah satu faktor personal dalam diri seorang auditor *adalah locus of control* (Afrida *et al.*, 2023). Terkait pada faktor personal, *locus of control* merupakan indikator yang mempengaruhi kinerja dan perilaku etis auditor. Menurut Hellriegel & Slocum (2011) dalam buku berjudul *Organizational Behavior*, *Locus of cotrol is the extend to wich individuals believe that they can control events affecting them*. Baik buruknya hasil audit ditentukan oleh kemampuan auditor dalam mengontrol aktivitas dan perilakunya selama penugasan audit (Afrida *et al.*, 2023). Dapat dikatakan *locus of control* merupakan kendali individu atas pekerjaan dan kepercayaan individu terhadap keberhasilan diri. *Locus of control* berhubungan dengan kualitas audit karena diharapkan dapat menggambarkan keyakinan seorang auditor dalam mengendalikan faktor-faktor yang

mempengaruhi keberhasilan dan kegagalannya dalam melakukan audit (Putri, 2020).

Terdapat dua jenis *locus of control*, yaitu *locus control* internal dan *locus of control* eksternal. Menurut Robbins (2013) individu yang yakin mengendalikan nasibnya sendiri dikatakan sebagai seorang yang mempunyai sifat *locus of control* internal. Sementara, individu yang meyakini bahwa apa yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar dikatakan individu dengan *locus of control* eksternal. Sanjiwani & Wisadha, (2016) menyatakan seorang dengan *locus of control* internal percaya bahwa mereka memiliki kemampuan, minat, dan usaha untuk memperoleh sesuatu, sehingga auditor dengan *locus of control* internal cenderung memiliki etos kerja yang tinggi. Sedangkan seseorang dengan *locus of control* eksternal percaya bahwa apa yang diperoleh atau sesuatu yang menyimpannya merupakan akibat hal-hal diluar kendalinya, seperti Nasib, keberuntungan serta pengaruh orang lain. Auditor dengan kontrol eksternal cenderung menggunakan hal-hal yang kurang etis dalam menyelesaikan tugas agar tetap bertahan dalam lingkungan pekerjaannya (Sanjiwani, 2016). Setiap auditor memiliki tipe *locus of control* yang berbeda dalam menjalankan tugasnya, hal ini tentu berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan (Aqsha, 2019).

Penelitian terkait *locus of control* baik internal dan eksternal terhadap kualitas audit sebelumnya dilakukan oleh Putri (2020) yang menunjukkan bahwa *locus of control* baik internal maupun eksternal memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Semakin tinggi *locus of control*, maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat. Penelitian serupa juga dilakukan oleh peneliti Andrian *et al.*, (2022) dan Aqsah (2019) yang menyatakan bahwa *locus of control baik* internal maupun eksternal dan kualitas audit saling berpengaruh. Artinya, jika terjadi peningkatan

terhadap *locus of control*, maka kualitas audit juga akan meningkat. Pada penelitian Fawziah *et al.*, (2023) disebutkan bahwa *locus of control* internal memiliki pengaruh terhadap kualitas audit sedangkan *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu, penelitian Megayani *et al.*, (2020) menunjukkan tidak adanya pengaruh *locus of control* baik *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal terhadap kualitas audit.

Penelitian ini memiliki tujuan yaitu mengetahui dan mengidentifikasi beberapa faktor yang dapat berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mempertahankan serta meningkatkan kualitas audit, termasuk penerapan standar audit terbaru terkait pengungkapan *Keys Audit Matters*, independensi auditor, *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. *Keys Audit Matters* merupakan hal yang cukup asing bagi negara Indonesia, oleh karena itu penelitian terkait KAM sangat menarik dan relevan. Adapun objek yang dipergunakan sebagai sumber penelitian ini adalah Auditor Kantor Akuntan Publik wilayah Jawa Timur.

Jawa Timur merupakan wilayah yang strategis dan memiliki potensi besar dalam industri dan perdagangan. Wilayah ini memiliki beberapa kawasan industri, seperti kawasan Industri Surabaya, Gresik, Sidoarjo. Keterkaitan ini memungkinkan adanya kebutuhan Jasa Akuntan Publik yang lebih besar, sehingga meningkatkan jumlah KAP di wilayah ini. Hal ini juga didukung dengan adanya fakta bahwa wilayah Jawa Timur merupakan pusat akuntan publik kedua setelah DKI Jakarta, dengan jumlah KAP mencapai 81 KAP (IAPI, 2024). Meskipun Jawa Timur merupakan salah satu pusat KAP terbesar, tetapi penelitian dengan menggunakan sampel wilayah Jawa Timur masih tergolong minim dilakukan (Fauziah & Dwindi Yanthi, 2021). Oleh karena itu, peneliti memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Jawa Timur sebagai objek dalam penelitian.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Rautiainen *et al.*, (2021). Penelitian Rautiainen *et al.*, (2021) bertujuan untuk meneliti bagaimana auditor profesional memandang dampak KAM terhadap kualitas audit. Adapun perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada penggunaan kombinasi variabel pengungkapan *Key Audit Matters* dengan variabel independensi auditor, *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal sebagai variabel independen, adapun pemilihan variabel tersebut dikarenakan adanya inkonsistensi hasil penelitian sebelumnya.

Adanya penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi seluruh profesi akuntan, khususnya auditor independen dapat menjalankan tugasnya sesuai dengan standar yang berlaku, terutama dengan mulai diberlakukannya SA 701 yang diadopsi dari ISA 701 dengan harapan dapat meningkatkan kualitas audit di Indonesia. Berdasarkan latar belakang di atas, peneliti tertarik untuk meneliti lebih lanjut dan judul penelitian ini adalah **“Pengaruh Pengungkapan *Key Audit Matters* (KAM), Independensi Auditor dan *Locus of Control* terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus pada KAP Wilayah Jawa Timur)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Apakah pengungkapan *Key Audit Matters* (KAM) berpengaruh terhadap kualitas audit?
- b. Apakah independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
- c. Apakah *locus of control* internal berpengaruh terhadap kualitas audit?
- d. Apakah *locus of control* eksternal berpengaruh terhadap kualitas audit?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Untuk menguji terkait pengaruh pengungkapan *Keys Audit Matters* (KAM) terhadap kualitas audit.
- b. Untuk menguji terkait pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit.
- c. Untuk menguji terkait pengaruh *locus of control* internal terhadap kualitas audit.
- d. Untuk menguji terkait pengaruh *locus of control* eksternal terhadap kualitas audit.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang memerlukan, baik secara teoritis maupun secara praktis. Berikut merupakan manfaat penelitian ini.

1. Manfaat Teoritis

- a. Bagi Mahasiswa Program Studi Akuntansi

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai sumber referensi perpustakaan dan bahan perbandingan bagi mahasiswa yang ingin melakukan pengembangan penelitian berikutnya di bidang yang sama di masa mendatang, serta diharapkan dapat memperluas pemahaman mahasiswa terkait faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit melalui variabel pengungkapan *Key Audit Matters*, independensi auditor dan *locus of control*.

- b. Penulis

Sebagai sarana untuk menambah wawasan dan pengetahuan mengenai standar pelaporan audit terbaru yaitu SA 701 mengenai *Key Audit Matters*

dan sebagai sarana pengembangan ilmu pengetahuan yang secara teoritis dipelajari penulis di perkuliahan.

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Akademisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan referensi untuk menambahkan ilmu pengetahuan para akademisi terkait faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

b. Auditor dan Kantor Akuntan Publik

Bermanfaat sebagai informasi yang dapat meningkatkan kualitas audit terutama pengetahuan auditor mengenai standar audit terbaru serta meningkatkan independensi auditor dan mengatasi *locus of control*.

c. Regulator dan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI)

Diharapkan dapat bermanfaat sebagai pertimbangan pengimplementasian standar audit terbaru mengenai pengungkapan *Key Audit Matters* (KAM) dan faktor-faktor lainnya yang meningkatkan kualitas audit di Indonesia.

d. Masyarakat

Bermanfaat untuk menambah pengetahuan Masyarakat mengenai pengungkapan *Key Audit Matters* (KAM), Independensi Auditor, dan *locus of control* terhadap kualitas audit dengan menyertakan bukti bukti empiris.