

IMPLEMENTASI SISTEM PENGENDALIAN MUTU PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK ABC DENGAN BASIS VALUE

Rika Yulia Rahmawati¹, Theresia Dwi Hastuti²

Magister Akuntansi, Universitas Katolik Soegijapranata, Semarang
rikarahmawati2496@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this research is to finding out how Sistem Pengendalian Mutu (SPM) is applied to a Kantor Akuntan Publik (KAP), how KAP redesigns SPM implementation based on standards and values and aims to see how the application of SPM affects audit quality. This study uses all individuals in the KAP ABC as informants, including one Partner, one Supervisor and six Auditor Staff. Research data was collected by interviewing all informants. Research data was analyzed manually and supported by Nvivo software tools to improve the quality of analysis. The results of this study indicate that in KAP ABC there are values (independent value, confidentiality value, family value and cohesive value) that are well internalized, but the implementation of SPM in KAP ABC has not been carried out optimally resulting in less than optimal audit quality.

Keywords: Value; Quality Control System; Audit Quality

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui bagaimana Sistem Pengendalian Mutu (SPM) diterapkan pada sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP), bagaimana KAP me-redesign penerapan SPM dengan berdasar pada standard dan *value* serta bertujuan untuk melihat bagaimana penerapan SPM tersebut berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan seluruh individu di dalam KAP ABC sebagai informan, diantaranya adalah satu orang Partner, satu orang Supervisor dan enam orang Staff Auditor. Data penelitian dikumpulkan dengan cara wawancara pada seluruh informan. Data penelitian dianalisis dengan cara manual dan didukung dengan alat bantu *software* Nvivo untuk meningkatkan kualitas analisis. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa di dalam KAP ABC terdapat beberapa *value* (*value* independen, *value* kerahasiaan, *value* kekeluargaan dan *value* kompak) yang terinternalisasi dengan baik, akan tetapi penerapan SPM pada KAP ABC belum dilakukan secara maksimal sehingga mengakibatkan kualitas audit yang kurang maksimal.

Kata Kunci: *Value*; Sistem Pengendalian Mutu, Kualitas Audit

Jurnal Akun Nabelo:
Jurnal Akuntansi Netral, Akuntabel, Objektif
Volume 6/Nomor 1/Juli 2023
doi:10.11594/untad.jan.6.1.19608
Jurusan Akuntansi FEB Universitas Tadulako



A. PENDAHULUAN

Dalam dunia audit telah mencetak sejarah besar skandal audit pada tahun 2001 yaitu kasus Enron. Pada tahun 2001 terdapat skandal yang menyangkut Antara perusahaan yang disebut Enron dengan salah satu KAP *Big Five* yaitu KAP Arthur Andersen. Kasus ini menjadi kasus audit terbesar; kasus ini menjadi viral pada saat itu sehingga menjadi pemicu untuk menyadari bahwa kuliatas audit merupakan hal yang penting untuk diperhatikan. Akan tetapi, ternyata kasus audit menjadi semakin bermunculan sejak munculnya kasus Enron. Skandal audit turut menyertai profesi akuntan dalam perkembangan dunia yang terjadi di Indonesia maupun luar negeri yang mana tentu berdampak pula pada profesi akuntan publik (Elen & Sari, 2013).

Di Indonesia juga bermunculan berbagai kasus audit. Salah satu KAP *Big four* yaitu Pricewaterhouse Coopers (PwC) telah terseret dua kasus besar pada tahun 2017 bersama dengan British Telecom dan Tesco. Kasus PwC dengan British Telecom yaitu merupakan kasus yang melakukan kecurangan dengan cara membesarkan *revenue* perusahaan melalui transaksi palsu/perpanjangan kontrak palsu. Sedangkan kasus PwC dengan Tesco merupakan kasus yang melakukan kecurangan dengan cara mengakui lebih awal terhadap pendapatan dari suplier yang bertujuan supaya seolah-olah laba perusahaan terlihat tinggi.

Laporan keuangan yang telah diaudit secara berkualitas menjadi kebutuhan penting bagi pengguna laporan keuangan. Masyarakat serta manajemen perusahaan sangat mengharapkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik merupakan laporan keuangan yang sesuai dengan keadaan yang sebenar-benarnya sehingga dapat memberikan kepercayaan (Elen & Sari, 2013). Nilai dasar perusahaan dapat tersampaikan dengan baik kepada investor apabila terdapat kualitas audit (Aobdia et al., 2015). Audit menyediakan jaminan kepada para pemegang saham atas kebenaran serta kewajaran atas laporan keuangan yang dilaporkan yang berisi laporan laba rugi (kinerja perusahaan) serta laporan posisi keuangan perusahaan (FRC, 2018).

Terdapat sebuah organisasi profesi akuntan publik yang didirikan di Indonesia yaitu Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), IAPI memiliki wewenang untuk menyusun standar audit, diantaranya adalah standar umum, standar lapangan serta standar pelaporan (Tjun, 2012). Untuk menjaga kualitas audit tetap bagus di dalam KAP, maka KAP menyusun Sistem Pengendalian Mutu (SPM). Dalam menyusun SPM, KAP harus mengacu pada standar audit yang telah disusun oleh IAPI, karena IAPI merupakan lembaga yang menaungi seluruh KAP di Indonesia.

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor eksternal, sedangkan sampel yang akan dijadikan sebagai informan adalah seluruh individu yang bekerja pada KAP ABC. KAP ABC didirikan pada tahun 2015, yang berlokasi di Semarang. KAP ABC memiliki induk di Jakarta, dan memiliki cabang di Semarang. Apabila dikategorikan berdasarkan ukuran perusahaan maka KAP ABC termasuk dalam kategori kecil dikarenakan KAP ABC hanya memiliki satu orang Partner, satu orang Supervisor serta enam Staff Auditor. Sebelum melakukan penelitian, Penulis telah melakukan observasi terlebih dahulu pada KAP ABC, dengan cara mendatangi KAP ABC dan bertemu dengan Supervisor KAP ABC, kemudian Supervisor KAP ABC menceritakan bahwa kerap kali KAP ABC menerima telepon dan bahkan didatangi oleh perusahaan-perusahaan yang minta untuk diaudit, akan tetapi perusahaan-perusahaan tersebut tidak menghendaki untuk diperiksa, perusahaan tersebut menginginkan KAP memberikan opini tanpa pemeriksaan, hal ini sangat menarik untuk diteliti.

Di dalam KAP ABC terdapat kesenjangan kemampuan kompetensi antara Partner, Supervisor serta Staff Auditor. Dalam perencanaan audit biasanya hanya disusun oleh Partner dan Supervisor saja tanpa melibatkan Staff Auditor dikarenakan Partner dan Supervisor cenderung memiliki kemampuan kompetensi yang bagus. Hal tersebut pada dasarnya tidak dibenarkan,

seharusnya Staff Auditor juga perlu untuk dilibatkan dalam perencanaan audit karena Staff Auditor justru yang lebih mengetahui kondisi lapangan secara mendetail ketika melakukan pemeriksaan. Apabila Staff Auditor dilibatkan dalam perencanaan audit maka perencanaan audit akan lebih realistis dan valid sesuai keadaan di lapangan. Kesenjangan kemampuan kompetensi yang ada pada Partner, Supervisor dan Staff Auditor memicu terjadinya *gap* antara harapan dan realita. Partner dan Supervisor berekspektasi terlalu tinggi terhadap Staff Auditor bahwa akan memberikan kualitas pekerjaan yang sangat baik. Sedangkan Staff Auditor sebenarnya kerap tidak melaksanakan prosedur audit yang disusun Partner dan Supervisor dikarenakan prosedur yang dibuat kurang sesuai dengan kondisi lapangan, sehingga kualitas audit menjadi diragukan. Pimpinan (Partner dan Supervisor) kurang mengkomunikasikan perencanaan audit (prosedur audit) kepada Staff Auditor sehingga Staff Auditor kurang memahami prosedur audit, hal tersebut berdampak ketika pelaksanaan audit, Staff auditor kurang maksimal dalam melaksanakan prosedur audit. Pimpinan KAP ABC juga kurang pemantauan terhadap Staff Auditor ketika menjalankan prosedur audit. Seharusnya Pimpinan memantau dengan baik sehingga dapat dipastikan bahwa Staff Auditor telah memahami prosedur audit dan melaksakannya dengan baik. *Gap* Antara harapan dan realita tercipta dikarenakan kurang maksimal dalam menerapkan SPM di dalam KAP, dari permasalahan ini maka *value* KAP dapat bekerja untuk membantu memperbaiki *gap* yang terbentuk.

Saat ini “budaya” banyak digunakan secara bebas untuk merujuk hal yang berhubungan dengan ideologi, norma, nilai, keyakinan dan juga gaya kepemimpinan oleh kebanyakan manajer (E. Schein, 1988). Dalam tujuan untuk mencapai *goals* sebuah KAP, Partner tentu memiliki *value* yang harapannya dapat dihidupkan dalam KAP sehingga membantu mencapai *goals* tersebut dengan maksimal. Ideologi, norma, nilai, keyakinan dan gaya kepemimpinan apabila dapat terinternalisasi/tumbuh dengan baik di dalam organisasi maka seiring berjalannya waktu akan menjadi budaya dalam organisasi tersebut (E. Schein, 1988). Organisasi mengacu pada nilai dan keyakinan yang memberikan norma perilaku yang diharapkan yang mungkin diikuti oleh karyawan (E. H. Schein, 1992). Kekuatan yang diciptakan oleh budaya organisasi sebagai kekuatan sosial yang sebagian besar tidak nampak namun sebenarnya memiliki kekuatan yang sangat kuat (E. H. Schein, 1992).

KAP sangat membutuhkan SPM, karena SPM merupakan sarana yang dapat digunakan untuk menjaga serta mengontrol kualitas audit (Fauji et al., 2015). Apabila SPM dapat diterapkan dengan baik maka dapat dipastikan bahwa jasa yang diberikan oleh KAP merupakan jasa yang berkualitas. Apabila KAP dapat memastikan bahwa SPM telah dilaksanakan dengan baik maka dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat (pengguna laporan keuangan) terhadap pekerjaan suatu KAP (Nurrohman & Fathurochman, 2016).

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana implementasi SPM pada sebuah KAP dengan berdasar pada *value* sehingga berpengaruh pada kualitas audit. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi acuan bagi KAP bagaimana menyusun SPM dengan baik dengan disesuaikan *value* yang ada pada KAP ABC. Hasil penelitian ini dapat memperkuat teori bahwa sebuah organisasi dapat terbentuk oleh lingkungan, yang mana lingkungan tersebut terbentuk oleh budaya organisasi yang diatur dalam SPM. Sehingga hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai literasi tambahan untuk penelitian selanjutnya supaya dapat menghasilkan penelitian yang lebih baik lagi.

Hasil dari penelitian ini akan digunakan sebagai rekomendasi dalam mengevaluasi serta memperbaiki terhadap SPM KAP sehingga dapat mencapai kualitas audit yang diharapkan. Hasil dari penelitian ini dapat memberikan informasi sejauh mana SPM diterapkan oleh seluruh individu di dalam KAP, sehingga dapat membantu KAP dalam menyusun kembali SPM dengan lebih baik lagi dengan mengolaborasikan unsur *vaue* di dalamnya, sehingga dapat membantu KAP menghidupkan roh yang dapat memicu setiap invidu di dalam

KAP dalam menerapkan SPM dengan maksimal sehingga diharapkan kualitas audit pada KAP ABC akan lebih meningkat.

B. TINJAUAN PUSTAKA

Teori institusional mendukung dalam penelitian ini, di dalam teori institusional menjelaskan bagaimana lingkungan dapat membentuk suatu organisasi. Institusi atau institusional merupakan interaksi politik, sosial dan ekonomi yang dibentuk oleh manusia dengan cara membentuk batasan-batasan atau aturan-aturan (North, 1991). Teori institusional berfokus pada asumsi nilai dan keyakinan kehidupan sosial dan organisasi (Irvine, 2008). Kesesuaian organisasi dengan nilai-nilai dan keyakinan ini memberikan lebih dari sekedar manfaat teknis, memberikan atribut legitimasi yang kuat, sehingga memberikan organisasi tersebut akses ke sumber daya (Dimaggio & Powell, 1983) dan memastikan kelangsungan hidup mereka dalam masyarakat yang semakin terorganisir dan saling terhubung (Irvine, 2008).

B.1. VALUE

Value dapat digunakan sebagai alat bantu mempermudah organisasi dalam mencapai tujuan organisasinya. Visi organisasi merupakan arahan-arahan yang jelas tentang apa yang harus dilakukan organisasi di masa depan, sesuatu yang menjadi pertanyaan utama bahwa organisasi akan dibawa kemana (Nurcahyo, 2015). Dalam menyusun visi sebuah organisasi tidak hanya berisi mengenai apa target yang ingin dicapai organisasi namun juga perlu memperhatikan bagaimana peluang yang ada, sehingga target yang ditentukan oleh organisasi lebih realistis untuk diwujudkan. Misi organisasi merupakan arahan-arahan yang telah disusun oleh organisasi sedemikian rupa untuk mewujudkan *goals* organisasi yang telah tertuang dalam penyusunan visi organisasi (Nurcahyo, 2015). *Value* dijadikan sebagai prinsip organisasi, yang mana apabila dapat terinternalisasi dengan baik maka akan menjadi tindakan berulang secara teratur, sehingga seiring berjalannya waktu akan menjadi budaya organisasi.

B.2. SISTEM PENGENDALIAN MUTU

Sistem pengendalian mutu merupakan suatu prosedur yang diberlakukan oleh KAP untuk mendukung pekerjaan akuntan publik agar sesuai dengan standar pada setiap penugasannya (Nurrohman & Fathurochman, 2016). Kualitas audit yang tinggi didukung oleh prinsip-prinsip fundamental, standar yang ketat, proses hukum dan jaminan kualitas yang diamanatkan (FRC, 2018). Faktor pengendalian kualitas audit berarti kebijakan dan prosedur yang diadopsi oleh perusahaan audit untuk memberikan jaminan yang wajar sesuai dengan standar profesional dalam melakukan audit (Tapang et al., 2020). Faktor pengendalian kualitas dapat membantu KAP untuk memenuhi standar secara konsisten ada setiap audit dan juga mencakup standar akuntansi yang berlaku umum (Tapang et al., 2020). KAP harus menjaga kualitas audit, untuk mencapai kualitas audit tetap terjaga dengan baik maka diperlukan adanya sistem pengendalian mutu, maka dari itu Kementerian Keuangan Republik Indonesia (KemenKeu RI) mewajibkan setiap KAP menyusun SPM dengan memperhatikan standar penyusunan SPM yang telah ditentukan oleh IAPI, aturan ini tertera pada undang-undang Republik Indonesia no.5 tahun 2011. Dengan menerapkan SPM dengan maksimal maka diharapkan dapat meningkatkan kualitas audit. Apabila SPM kurang sesuai dengan keadaan saat ini maka dapat dievaluasi dan disesuaikan, sehingga *capable* untuk dilaksanakan. Untuk mencapai tujuan sebuah KAP maka KAP dapat menggunakan *value* sebagai alat bantu. *Value* yang ditetapkan oleh KAP yang mana kemudian KAP mampu menginternalisasikan dengan baik di dalam KAP maka seiring dengan berjalannya waktu *value* tersebut akan dapat

menjadi budaya organisasi, budaya organisasi yang baik akan mendukung secara optimal dalam mewujudkan tujuan organisasi. Sehingga apabila KAP menyusun SPM dengan memasukkan *value* di dalamnya maka akan lebih mudah dijalankan oleh Staff Auditor serta seluruh individu di dalamnya. Saat ini “budaya” telah menyediakan *road map* atau petunjuk yang dapat digunakan untuk mempelajari apa yang terjadi dalam sebuah kelompok atau organisasi (E. Schein, 1988). Budaya adalah hasil dari sebuah pembelajaran yang terakumulasi atau terkumpul selama sejarahnya (E. Schein, 1988). Budaya yang tercipta saat ini merupakan hasil dari budaya masa lalu yang terus dirawat, sama halnya dengan budaya yang saat ini dipupuk maka akan memberikan hasil di masa mendatang, maka dari itu organisasi dalam hal ini adalah KAP harus benar-benar memperhatikan budaya yang saat ini hidup di dalamnya. KAP harus melakukan evaluasi secara rutin terhadap budaya organisasi, memastikan bahwa budaya organisasi yang hidup merupakan sejalan dengan tujuan organisasi. Berdasarkan konsep dasar yang telah dijabarkan oleh Schein diatas maka mendukung untuk penelitian ini dilakukan bahwa penyusunan SPM yang memasukkan unsur *value*, maka akan lebih mudah untuk diterapkan. IAPI telah menyusun standar yang dapat dijadikan acuan oleh setiap KAP dalam menyusun SPM. KAP ABC telah menyusun SPM dengan berdasarkan standar penyusunan yang telah ditentukan IAPI, akan tetapi teknis pelaksanaannya kurang mendapatkan arahan dari Pimpinan KAP ABC. Maka dari itu KAP membutuhkan peran *value* untuk mendorong Staff Auditor menerapkan SPM dengan baik.

B.3. KUALITAS AUDIT

Para pengguna laporan keuangan bahkan hingga masyarakat luas sangat berharap terhadap kinerja profesi audit supaya dapat menginformasikan serta memberi penjelasan terhadap angka-angka yang tercantum dalam laporan keuangan yang telah di-*publish* oleh perusahaan. Ketika melakukan pemeriksaan laporan keuangan, auditor menggunakan standar pelaporan sebagai dasar, yang standar pelaporan tersebut merupakan aturan yang telah ditetapkan oleh IAPI sebagai organisasi yang diberi wewenang untuk mengaturnya, sehingga hasil dari pemeriksaan laporan keuangan berupa opini yang menyatakan apakah perusahaan telah melaporkan laporan keuangan secara wajar yang berarti tidak terdapat kesalahan-kesalahan dalam pelaporan yang material. Kualitas audit memiliki dua poin, yaitu kemampuan auditor dalam menemukan salah saji terhadap pelaporan perusahaan dan kemampuan auditor dalam mengungkapkan salah saji tersebut (DeAngelo, 1981). Dua poin yang dijelaskan oleh DeAngelo tersebut merupakan mutlak, kualitas audit mengandung kedua poin tersebut, tidak bisa dikatakan audit berkualitas apabila hanya memiliki satu poin. Orang-orang yang berkompeten (auditor) memiliki potensi menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada orang-orang yang kurang berkompeten (Francis, 2011).

B.4. RISET TERDAHULU

IAPI merupakan organisasi yang mempunyai wewenang untuk menyusun standar sistem pengendalian mutu yang wajib dilaksanakan oleh semua KAP. Penerapan SPM ini tentu memiliki tujuan yang baik yaitu meningkatkan kualitas audit oleh setiap KAP. Dalam melaksanakan SPM tentu tidak mudah, membutuhkan kesadaran dari setiap individu di dalam KAP serta membutuhkan konsistensi yang kuat. Konsistensi yang kuat merupakan melaksanakan SPM secara terus menerus. Konsistensi yang kuat ini seiring berjalannya waktu akan menjadi budaya organisasi di dalam KAP. Budaya organisasi mengacu pada *value* dan keyakinan yang memberikan norma perilaku yang diharapkan yang mungkin diikuti oleh karyawan (E. H. Schein, 1992). Budaya organisasi merupakan kekuatan sosial yang sebagian besar tidak terlihat namun sangat kuat (E. H. Schein, 1992). Budaya organisasi sangat mempengaruhi perilaku karyawan di luar sistem kontrol formal,

prosedur dan otoritas (O'Reilly et al., 1991). Sehingga dengan demikian, budaya organisasi adalah sarana yang kuat untuk memperoleh hasil organisasi yang diinginkan (Hogan & Coote, 2014). Banyak definisi budaya organisasi yang ada, namun budaya organisasi umumnya mengacu pada *value-value* organisasi yang dikomunikasikan melalui norma dan diamati dalam pola perilaku (E. H. Schein, 1992). Norma merupakan ekspektasi perilaku yang dapat diterima dan dipegang oleh anggota dalam organisasi dan memiliki kekuatan wajib atau tekanan sosial (O'Reilly et al., 1991). Nilai intrinsik merupakan nilai yang bertindak sebagai prinsip atau filosofi sosial yang memandu perilaku dan menetapkan kerangka kerja yang luas untuk rutinitas dan praktik organisasi (O'Reilly et al., 1991). Oleh karena itu, *value* menyediakan mekanisme yang halus dimana pimpinan dapat menerapkan pengaruh (Mumford et al., 2002). Dengan menekankan *value-value* tertentu dan dengan membangun norma yang sesuai untuk perilaku yang diharapkan, pimpinan dapat mulai membangun budaya organisasi yang memiliki pengaruh kuat dan menarik pada perilaku karyawan (Mumford et al., 2002). Maka dari itu *value* menjadi penting untuk dimasukkan dalam penyusunan SPM karena *value* sangat membantu dalam pencapaian *goals* organisasi. DSPAP IAPI serta IAPI membuat berbagai aturan dan standar bertujuan untuk memberikan panduan bagi KAP dalam melaksanakan pengendalian kualitas jasa yang diberikan (Fauji et al., 2015).

C. METODE PENELITIAN

Informan dalam penelitian ini adalah seluruh individu di dalam KAP ABC yang berjumlah 11 (sebelas) orang yang terdiri dari satu orang Partner, satu orang Supervisor serta sembilan orang Staff Auditor. Penelitian ini mengumpulkan data dengan metode *inquiry*. *Inquiry* (*interview* secara personal) digunakan peneliti untuk mengeksplorasi apa saja *value* yang telah terbentuk di KAP ABC, kemudian peneliti akan mengeksplorasi mengenai bagaimana penerapan SPM sejak KAP ini didirikan hingga sekarang. Serta apa yang menjadi kendala dalam pelaksanaan SPM ini.

Wawancara terhadap informan akan dilakukan di lokasi KAP ABC. Peneliti melakukan wawancara dengan durasi masing-masing satu jam untuk Partner dan Supervisor, sedangkan masing-masing tiga puluh menit untuk Staff Auditor. Proses wawancara ini akan dilakukan rekam suara sehingga hasil wawancara dapat terdokumentasikan dengan baik. Langkah selanjutnya rekaman suara wawancara tersebut akan ditranskripsikan atau diubah ke dalam bentuk data tertulis. Kemudian peneliti akan mengamati data tersebut, memastikan bahwa transkripsi data sudah sesuai dengan rekaman suara. Langkah selanjutnya yaitu input data ke dalam *software* Nvivo. Kemudian data yang telah diinput ke dalam Nvivo ini akan dikategorikan ke dalam beberapa bagian yang dianalogikan seperti dimasukkan ke dalam *box-box* yang dibuat peneliti dengan melakukan *coding*, kemudian *box* tersebut diberi judul. Judul dari *box-box* tersebut berupa *value* yang terbentuk, penerapan SPM (penerapan SPM di dalamnya terdapat sub-judul). Tujuan dari proses *coding* ini adalah untuk mengklasifikasikan setiap kalimat yang sama dari setiap narasumber sehingga peneliti lebih mudah dalam membentuk tema serta mempermudah dalam menganalisisnya.

Peneliti melakukan analisis data penelitian secara manual. Namun peneliti juga menggunakan *software* Nvivo untuk membenatu meningkatkan kualitas analisis data. Nvivo merupakan *software* analisis data kualitatif yang dikembangkan oleh Qualitative Solution and Research (QSR) international (Sidik & Mulya, 2012). Data kualitatif kini memiliki *software* yang dapat membantu dalam menganalisis yang dikembangkan pertama oleh QSR (Welsh, 2002). Nvivo ini digunakan untuk membuat *coding* terhadap dokumen-dokumen, kemudian kode dokumen tersebut diklasifikasikan pada kelompok-kelompok sehingga Penulis dapat dengan mudah melihat "kata" apa yang

sering muncul yang memiliki arti bahwa “kata” tersebut merupakan fokus bahasan. Setelah semua data terkumpul, kemudian penulis menginput data tersebut ke dalam Nvivo sehingga data dapat disimpan dengan lebih tertata (Sidik & Mulya, 2012). Di dalam *software* Nvivo ini terdapat ruang *source* yang dapat dibagi menjadi folder-folder sesuai kebutuhan, sehingga Nvivo ini akan sangat membantu penulis dalam mengamati serta menganalisis data penelitian.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

D.1. VALUE

Terdapat beberapa *value* yang dimiliki oleh KAP ABC yaitu diantaranya integritas, kerahasiaan dan independen, ketiga *value* ini merupakan *value* yang berkilat pada aturan IAPI.

“Saya memiliki tiga *value* yang saya inginkan untuk dapat hidup di dalam KAP ABC diantaranya integritas, kerahasiaan dan independen” (Narasumber 8 – Partner KAP ABC)

Namun, KAP ABC juga mempunyai beberapa *value* yang terinternalisasi secara alami. *Value* yang secara alami terinternalisasi dengan baik di dalam KAP ABC ini ternyata selaras dengan *goals* KAP ABC yaitu salah satunya adalah mencapai kualitas audit yang baik. Di dalam aktivitas sehari-hari yang dilakukan oleh individu-individu di dalam KAP telah terselip *value* tersebut sehingga kemudian mencapai titik stabil dan terbentuklah menjadi budaya organisasi. Dalam hal meningkatkan kinerja karyawan, budaya organisasi menjadi salah satu hal yang juga berperan penting di dalamnya (Trang, 2013). Fungsi dari budaya organisasi itu sendiri merupakan pengikat semua unsur dalam organisasi, penentu identitas, pendorong kekuatan, motivator, dan dapat dijadikan sebagai pengarah oleh anggota organisasi”. Dibawah ini merupakan beberapa *value* yang ada pada KAP ABC:

D.1.1. KEKELUARGAAN

Di dalam KAP ABC rasa persaudaraan antar individu sangatlah kuat. Hal ini terbentuk karena adanya *value* kekeluargaan yang terinternalisasi dengan baik hingga menjadi budaya organisasi. Dalam *interview* yang dilakukan pada Partner, Supervisor dan semua Staff Auditor, mereka kompak menjawab bahwa di dalam KAP ABC memiliki rasa persaudaraan/ rasa kekeluargaan yang sangat erat. Kekeluargaan ini terbentuk dalam hal kebersamaan, saling memberikan *support*, saling membantu proyek satu sama lain serta antar individu di dalam KAP ABC saling peduli satu sama lain, dan sebagainya.

“Kalau saya selama bekerja disini ya mungkin bisa dibilang ke kekeluargaannya cukup erat” (Narasumber 3 – Staff Auditor)

Dengan adanya *value* kekeluargaan di dalam kantor maka akan tercipta suasana kerja yang nyaman. Salah satu kompensasi non finansial bagi karyawan adalah pekerjaan serta lingkungan kerja yang baik (Shia, 2015). Kenyamanan kerja yang dirasakan Staff auditor dengan pimpinan akan memberikan dampak yang baik, sebagai contoh Staff auditor akan lebih nyaman dalam mengungkapkan kendala-kendala saat proses audit, Staff auditor akan lebih terbuka dengan Pimpinan mengenai proses audit yang dilakukan. Apabila Staff auditor mengungkapkan segala kendala terhadap Pimpinan maka akan segera diberikan solusi terbaik dan akan dievaluasi sehingga hal ini sangat membantu dalam menjaga kualitas audit tetap baik.

D.1.2. KOMPAK

Hampir semua sistem kerja pada KAP adalah *teamwork*, sehingga sangat membutuhkan *value* kompak. *Teamwork* berarti terdapat sekumpulan individu

yang memiliki akal dan memenuhi syarat kesepahaman sehingga terbentuk kesatuan untuk menjalankan aktivitas untuk menjalankan kegiatan guna mencapai prestasi terbaik (Muslihah, 2016). Suatu kelompok dapat disebut kompak apabila antar anggota merasa saling ketergantungan satu sama lain dalam kaitannya dengan tugas, ketergantungan terhadap hasil yang hendak dicapai dan juga semua anggota tim memiliki komitmen yang tinggi sebagai bagian dari sebuah kelompok (Elan & Pamungkas, 2014). Pada dasarnya KAP ABC tidak menekankan *value* kompak untuk dapat hidup di dalam KAP ABC berdasarkan SPM yang telah disusun, akan tetapi *value* kompak secara alami tumbuh serta terinternalisasi dengan baik di dalam KAP ABC.

“Kerja sama itu sebenarnya saya tidak terlalu menekankan, mungkin secara tidak langsung saya hanya apa namanya menugaskan gitu ya, menugaskan kalau tim audit tidak boleh satu orang, harus lebih dari satu orang, mungkin secara tidak langsung itulah yang membentuk kekompakan di dalam kantor dan itu sangat penting” (Narasumber 8 – Partner KAP ABC)

D.1.3. INTEGRITAS

Integritas diidentifikasi sebagai konsistensi antara nilai yang dianut dengan tindakan, termasuk sikap, perkataan serta perbuatan (Gea, 2006). Profesi pelayan publik salah satu diantaranya yaitu auditor yang penting memiliki integritas di dalam dirinya, supaya dapat memberikan informasi yang dapat diandalkan oleh semua yang berkepentingan terhadap laporan keuangan yang diauditnya Pitaloka & Widanaputra (2016). Profesi merupakan “panggilan” dan atas definisi tersebut maka membutuhkan kesadaran dan profesionalisme bahwa mereka merupakan pelayan publik Pitaloka & Widanaputra (2016).

“Integritas itu bekerja dengan sungguh-sungguh, jujur, bertanggung jawab sih sama pekerjaannya” (Narasumber 4 – Supervisor KAP ABC)

“Staff Auditor memiliki jawaban yang variatif ketika bicara terkait integritas, Integritas itu bekerja dengan memiliki prinsip, maksudnya dia bertanggung jawab, bijak gitu sikapnya” (Narasumber 3 – Staff Auditor)

Partner KAP ABC mengamati satu per satu terhadap Supervisor serta seluruh Staff Auditorynya untuk mengamati apakah Supervisor serta semua Staff Auditor memiliki integritas dalam menjalankan tugasnya. Untuk *me-monitoring* Supervisor dan Staff auditor dengan cara Partner ikut melibatkan diri dalam suatu proyek secara mendalam bersama Supervisor atau Staff auditor tertentu sehingga dengan cara tersebut Partner lebih mudah menilai sejauh mana integritas tumbuh dalam diri masing-masing Supervisor atau Staff auditor. Dengan terlibat dalam proyek bersama individu yang diamati maka Partner dapat mengetahui perilaku secara mendalam dengan individu tersebut. Berdasarkan hasil *interview* dengan Partner KAP ABC, beliau menilai bahwa sejauh ini Supervisor dan seluruh Staff auditor memiliki integritas yang baik. Akan tetapi penilaian Partner tersebut sedikit berbeda dengan penilaian Supervisor terhadap Staff auditor. Supervisor menilai bahwa tidak semua Staff auditor memiliki integritas yang baik, integritas dalam hal ini adalah bekerja dengan kemampuan maksimal. Supervisor menilai bahwa hanya lima puluh persen dari seluruh Staff auditor yang bekerja dengan kemampuan maksimalnya. Supervisor menduga bahwa tidak semua Staff auditor memiliki loyalitas yang tinggi terhadap KAP ABC. Supervisor juga menduga bahwa tujuan Staff auditor bekerja di KAP ABC hanya untuk waktu yang pendek, hanya untuk menimba ilmu, ketika sudah memiliki cukup ilmu besar kemungkinan Staff auditor akan mengundurkan diri dari KAP ABC. Supervisor

menilai apabila kemampuan Staff auditor diukur dalam angka satu hingga sepuluh maka Staff auditor hanya menggunakan kemampuan enam dari sepuluh kemampuan yang dimiliki.

D.1.4. INDEPENDEN

Independen merupakan sikap netral, tidak mendapat pengaruh serta tidak dikendalikan oleh pihak manapun, sikap ini harus dimiliki oleh setiap auditor (Trisnarningsih, 2007). Dari hasil wawancara dengan Partner KAP ABC, beliau menjelaskan bahwa sikap independensi merupakan sikap yang tidak dipengaruhi oleh orang lain ketika auditor memberikan jasanya, baik jasa audit maupun jasa non audit.

“Saya selalu memonitoring seluruh staff saya untuk selalu independen pada setiap penugasannya, baik penugasan audit maupun non-audit, independen itu kan sikap bebas dari pengaruh siapapun, saya selalu memantau supaya independensi tetap terjaga” (Narasumber 8 – Partner KAP ABC)

Supervisor KAP ABC juga menjelaskan bahwa independensi merupakan sikap netral dan tidak terpengaruh oleh pihak manapun ketika mengambil keputusan ketika dalam proses audit. Arti dari independensi juga telah dipahami oleh semua Staff auditor, mereka mengemukakan dengan penjelasan yang sama seperti yang dijelaskan oleh Partner dan Supervisor. Salah satu dari Staff Auditor mengatakan bahwa “independensi itu ya tidak bergantung pada orang lain, tidak dipengaruhi orang lain”. Sikap independensi memiliki arti yang luas. Sikap jujur dalam diri seorang auditor untuk menyatakan pendapatnya dengan berdasarkan fakta yang ditemui di lapangan itu juga dapat diartikan menjadi sebuah sikap independensi. Partner KAP ABC sangat menjaga independensinya, yaitu dengan cara memberi batasan-batasan ketika berkomunikasi dengan klien. Partner KAP ABC berkomunikasi dengan klien hanya sebatas pekerjaan, menghindari komunikasi diluar pekerjaan terlebih menyangkut pribadi antara Partner dan klien. Sikap Partner yang seperti itu dicontohkan kepada Supervisor dan Staff auditor, sehingga Supervisor dan Staff auditor KAP ABC juga meliki independensi yang cukup kuat. Partner selalu memantau dan memastikan Supervisor serta seluruh Staff auditor untuk tetap memiliki independensi yang baik. Supervisor KAP ABC mengatakan bahwa seluruh Staff auditor telah memiliki sikap independensi yang baik, beliau dapat memastikan bahwa Staff auditor hanya berkomunikasi dengan klien hanya sebatas pekerjaan dan tidak berkomunikasi yang berlebihan.

D.1.5. RAHASIA

Setiap auditor harus memiliki *value* kerahasiaan di dalam dirinya, karena *value* kerahasiaan merupakan prinsip dasar etika seorang auditor. Seorang auditor harus mampu menjaga kerahasiaan atas segala informasi yang diperoleh dari hubungan profesional dan bisnis. Akuntan harus bisa menjaga kerahasiaan baik itu sengaja atau tidak sengaja ke dalam lingkungan sosial dan terlebih kepada rekan bisnis atau keluarga, harus mampu menjaga rahasia atas informasi di dalam organisasi tempat ia bekerja, tidak menggunakan informasi yang diperoleh dari hubungan profesional untuk kepentingan pribadi atau untuk memperoleh keuntungan pribadi. Ketika auditor mengaudit laporan keuangan perusahaan klien tentu auditor akan banyak mendapatkan informasi-informasi perusahaan klien yang bersifat sangat rahasia, sebagai contoh auditor mengetahui rencana harga produk, auditor mengetahui bagaimana strategi keuangan perusahaan klien, yang mana informasi ini sangat dilarang untuk bocor keluar manajemen karena akan memberi dampak buruk terhadap perusahaan. Sebagai contoh apabila auditor sengaja atau tidak sengaja menyampaikan informasi internal perusahaan klien ke pihak luar perusahaan sebagai contoh menyampaikan informasi tersebut ke perusahaan *rival* maka perusahaan *rival* akan lebih mudah mengalahkan dalam persaingan bisnisnya,

hal ini dinilai sangat tidak *fair*. Apabila informasi-informasi tersebut bocor ke pihak yang seharusnya tidak memiliki akses untuk mendapatkannya maka akan dapat menimbulkan ketegangan dan bahkan akan berpengaruh pada *going concern* perusahaan klien (Ismail & Kurniawan, 2018). Berdasarkan hasil wawancara kepada Partner KAP ABC, *value* kerahasiaan merupakan *value* yang diinginkan untuk dapat hidup pada KAP ABC, hal ini selaras dengan SPM yang dibuat oleh KAP ABC, di dalam SPM KAP ABC telah tertuang *value* kerahasiaan wajib dimiliki oleh setiap individu di dalam KAP ABC, poin ini pula selaras dengan standar penyusunan SPM yang ditentukan oleh IAPI. Partner KAP ABC mengatakan bahwa *value* kerahasiaan telah terinternalisasi dengan baik di dalam KAP ABC, selaras dengan pendapat Supervisor, Supervisor KAP ABC mengatakan bahwa *value* kerahasiaan telah tumbuh dengan baik di dalam KAP ABC, ia mengatakan bahwa seluruh Staff auditor telah baik dalam menjaga rahasia klien.

“Karena kan ketika kita di klien itu kita banyak mendapatkan informasi yang terkait klien itu, nah sebisa mungkin kita menjaga kerahasiaan atas informasi tersebut. membatasi komunikasi dengan klien yang diluar kepentingan itu salah satunya supaya menjaga kerahasiaan informasi klien satu dengan yang lainnya. takutnya kalau misalnya kliennya tu jenis usahanya sama, mereka kan rival tu, nah otomatis informasi-informasi rahasia itu sangat riskan, bahaya banget kalau bocor ke klien lainnya, bisa berpengaruh ke bisnisnya mereka kan” (Narasumber 4 – Supervisor KAP ABC)

D.2. BAGAIMANA VALUE BEKERJA DALAM SPM

Sebuah organisasi tentu memiliki strategi untuk mencapai *goals* organisasi. Diperlukan keterlibatan seluruh pihak dalam organisasi untuk dapat dengan mudah meraih *goals* organisasi. Untuk mempermudah sebuah organisasi mencapai tujuan organisasi maka memerlukan sebuah *value*. Bagaimana *value* dapat membantu organisasi untuk mempermudah mencapai tujuannya? *Value* dapat bekerja dengan maksimal apabila dapat terinternalisasi dengan baik di dalam suatu organisasi, baik tumbuh secara alami ,maupun tumbuh dengan sengaja ditumbuhkan, yang kemudian akan menjadi budaya organisasi. Terdapat beberapa *value* yang telah terinternalisasi dengan baik pada KAP ABC diantaranya adalah *value* independen, *value* kerahasiaan, *value* kekeluargaan dan *value* kompak, terdapat pula *value* yang diinginkan Partner KAP ABC untuk dapat hidup di dalam KAP ABC akan tetapi belum dapat terinternalisasi secara maksimal yaitu *value* integritas. Kemudian beberapa *value* tersebut dimasukkan dalam SPM, sebagai contoh: standar etika profesi di dalam SPM dimasukkan *value* independen dan rahasia, kemudian Pimpinan KAP ABC secara terus menerus memantau seluruh individu di dalam KAP ABC untuk selalu mematuhi SPM KAP ABC, sehingga akan tercipta tujuan KAP yaitu untuk dapat memberikan kualitas audit yang baik.

“Untuk *value* yang saya inginkan untuk hidup di KAP ABC tentu sudah saya masukkan dalam SPM KAP ABC, namun saya belum memasukkan beberapa *value* yang ternyata tumbuh secara alami yaitu *value* kekeluargaan dan kompak, saya akan memasukkan *value* itu ke dalam SPM KAP ABC, supaya dapat terinternalisasi baik juga ke Staff yang baru” (Narasumber 8 – Partner KAP ABC)

Berdasarkan hasil wawancara diatas, Partner ABC menjelaskan bahwa beliau akan memperbaiki SPM KAP ABC dengan memasukkan beberapa *value* yang belum masuk ke dalamnya.

D.3. IMPLEMENTASI SISTEM PENGENDALIAN MUTU

IAPI membuat standar SPM yaitu terdapat enam unsur yang menjadi poin di dalamnya, antara lain berikut ini:

D.3.1 TANGGUNG JAWAB KEPEMIMPINAN KAP ATAS MUTU

Untuk meningkatkan kualitas auditor di Indonesia maka IAPI mengadakan seminar, pelatihan, workshop, dan lain sebagainya secara rutin setiap dua minggu sekali. KAP ABC secara rutin telah mengikuti setiap kegiatan yang diadakan oleh IAPI. Namun sebelum mengikuti seminar, pelatihan atau *workshop*, terlebih dahulu KAP ABC memilih tela yang sesuai dengan kebutuhan KAP ABC. Apabila temanya sesuai kebutuhan KAP ABC maka KAP ABC mendaftarkan Staff auditor beserta Supervisor untuk mengikuti kegiatan tersebut. Namun, apabila tema seminar, pelatihan atau *workshop* tidak relevan dengan KAP ABC maka Pimpinan KAP ABC tidak mewajibkan Staff Auditor untuk mengikuti kegiatan tersebut. Untuk mengikuti kegiatan yang diadakan IAPI, Partner mengirimkan perwakilan dengan cara *rolling* Staff auditor. Dalam melakukan *rolling*, Partner menentukan berdasarkan kompetensi Staff auditor. Staff yang dijadikan perwakilan untuk mengikuti pelatihan, seminar atau *workshop* seharusnya membagikan ilmu yang di dapat kepada Staff auditor lain, akan tetapi Staff auditor KAP ABC yang dijadikan perwakilan mengikuti kegiatan tersebut tidak membagikan ilmunya kepada rekannya dikarenakan terkendala waktu.

Ujian secara rutin bagi Staff auditor pada dasarnya merupakan hal penting yang perlu dilakukan oleh Pimpinan, untuk dapat memantau kemampuan Staff auditor sehingga dapat dijadikan sebagai dasar untuk evaluasi kepada Staff auditor, seperti yang telah disyaratkan IAPI yaitu KAP harus selalu memantau kemampuan Staff. Berdasarkan wawancara yang dilakukan kepada Partner, Partner KAP ABC mengaku bahwa Pimpinan tidak pernah melakukan ujian kepada Staff auditor karena menurut pendapatnya memantau kemampuan Staff auditor dengan cara mengadakan ujian secara rutin kurang efektif. Partner mengatakan bahwa untuk memantau kemampuan Staff tidak cukup jika dilakukan dengan ujian rutin, akan tetapi akan lebih efektif dengan cara mengevaluasi langsung dari pekerjaan Staff.

D.3.2 KETENTUAN ETIKA PROFESI YANG BERLAKU

Melalui supervisi yang baik maka Pimpinan KAP ABC dapat memantau etika profesi seluruh individu di dalam KAP. Pimpinan KAP ABC memiliki aturan tegas yang wajib diikuti oleh seluruh individu di dalam KAP ABC yaitu membatasi komunikasi dengan klien, komunikasi hanya untuk kepentingan penugasan. Berdasarkan wawancara yang dilakukan kepada Supervisor KAP ABC, beliau mengatakan sejauh ini seluruh Staff auditor sangat menjaga independensinya, beliau dapat memastikan bahwa seluruh Staff auditor hanya berkomunikasi dengan klien perihal pekerjaan. Pernyataan Supervisor tersebut terkonfirmasi dengan pernyataan seluruh Staff auditor. Dalam wawancara kepada Staff auditor, mereka mengatakan bahwa mereka sangat menjaga hubungan dengan klien, sangat membatasi, sehingga dapat dipastikan bahwa hubungan antara auditor dengan klien sangat profesional.

Auditor harus memiliki kemampuan yang kompeten dalam menyusun laporan keuangan audit. Laporan keuangan audit harus dapat dipastikan dapat merefleksikan keadaan yang sebenarnya, sehingga proses penyusunan laporan keuangan menjadi bagian yang sangat penting dari sekian prosedur audit yang dilakukan. Berdasarkan wawancara yang dilakukan dengan Partner, beliau mengatakan bahwa laporan keuangan audit yang dikeluarkan oleh KAP ABC memiliki kualitas yang baik, karena telah mengikuti prosedur audit yang baik, hal ini dapat dibuktikan melalui Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) yang telah disusun Staff auditor. Partner KAP ABC mengatakan bahwa KKP yang disusun Staff auditor merupakan rekam jejak Staff auditor dalam penugasannya. Untuk dapat mencapai kualitas yang baik, Pimpinan KAP ABC

melakukan rivi u atas KKP yang telah disusun oleh Staff auditor, sehingga dapat dipastikan bahwa segala prosedur telah dilaksanakan dengan baik. Dari penjelasan tersebut maka dapat dinyatakan bahwa laporan keuangan audit KAP ABC memiliki kualitas audit yang baik. Berdasarkan pernyataan Partner KAP ABC, kemudian peneliti melakukan *crosscheck* kepada Supervisor dan Staff auditor. Supervisor mengatakan bahwa Pimpinan selalu memantau Staff auditor dalam menyusun laporan keuangan audit dan memantau apakah prosedur audit telah dilaksanakan dengan baik oleh Staff auditor. Begitu pula Staff auditor, mereka juga mengatakan bahwa mereka telah melaksanakan prosedur dengan baik, sehingga mereka yakin bahwa laporan keuangan audit yang disusun merupakan angka yang menunjukkan keadaan yang sebenar-benarnya.

D.3.3 PENERIMAAN DAN KEBERLANJUTAN HUBUNGAN DENGAN KLIEN DAN PERIKATAN TERTENTU

Di dalam SPM yang disusun KAP ABC terdapat pembahasan mengenai penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien. Penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien menjadi pokok bahasan yang penting, sehingga hal tersebut juga termasuk dalam poin yang dipersyaratkan IAPI untuk KAP dalam menyusun SPM. Sebelum penerimaan atau keberlanjutan hubungan dengan klien, KAP harus mengidentifikasi kasi terlebih dahulu, harus memastikan bahwa tidak ada benturan kepentingan antara auditor dengan klien, sehingga tidak mempengaruhi laporan keuangan audit (laporan audit dapat merefleksikan keadaan yang sebenar-benarnya). Berdasarkan wawancara dengan Partner KAP ABC, beliau mengatakan bahwa KAP ABC sangat memperhatikan penerimaan atau keberlanjutan hubungan dengan klien. Sebagai contoh, KAP ABC tidak hanya menyediakan jasa audit, melainkan terdapat pula jasa menyusun laporan keuangan (jasa kompilasi), ketika KAP ABC telah melakukan penugasan kepada klien atas jasa kompilasi maka KAP ABC tidak akan menerima penawaran penugasan jasa audit.

D.3.4 SUMBER DAYA MANUSIA

Sumber daya manusia menjadi faktor pokok yang bagi organisasi yang bergerak dalam bidang jasa, karena sumber daya manusia merupakan faktor yang menentukan kualitas dari organisasi tersebut. Apabila sumber daya manusia berkualitas maka jasa yang diberikan organisasi tersebut berkualitas. KAP merupakan organisasi yang bergerak dalam bidang pemberian jasa, sehingga KAP harus memperhatikan kualitas dari sumber daya manusianya. Apabila sumber daya manusia (dalam hal ini adalah auditor) memiliki kualitas yang baik dalam artian memiliki kemampuan dan kompetensi yang memadai maka *output* atau jasa yang diberikan akan berkualitas. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa sumber daya manusia merupakan modal dasar, bahkan kunci keberhasilan sebuah organisasi dalam mencapai *goals* organisasi (FRC, 2018). KAP ABC menyusun SPM dengan membahas bagaimana proses pengelolaan sumber daya manusia supaya berkualitas. KAP ABC memiliki beberapa kebijakan serta prosedur untuk memastikan bahwa auditor memiliki kompetensi yang memadai, supaya memberikan keyakinan yang memadai bahwa Staff auditor memiliki kemampuan yang baik dalam menjalankan pekerjaan sesuai dengan standar profesi, serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, dan juga supaya mampu menyusun laporan keuangan audit yang dapat merefleksikan keadaan yang sesungguhnya. Untuk memenuhi harapan tersebut maka KAP ABC telah menyusun standar dalam melakukan rekrutmen. Rangkaian proses rekrutmen di KAP ABC yaitu seleksi berkas yang terdiri dari surat lamaran pekerjaan, *curriculum vitae* (CV), transkrip nilai beserta dokumen pendukung, kemudian apabila lolos dari seleksi berkas maka akan dilanjut pada ujian tertulis kemudian wawancara bersama dengan Pimpinan, kemudian akan ditentukan akan diterima atau tidak. Sebanyak lima puluh persen dari Staff

auditor yang melalui proses rekrutmen yang ditentukan oleh KAP ABC, sedangkan sebanyak lima puluh persen lainnya melalui program *internship* (magang). KAP ABC membuka program *internship*, baik program kerjasama KAP dengan kampus, ataupun *internship* personal. Program *internship* ini memiliki durasi waktu selama 3 bulan per *batch*. Apabila dalam waktu magang tersebut sudah dinilai memiliki kinerja yang bagus, kemudian bertepatan dengan KAP ABC membuka rekrutmen maka akan diprioritaskan untuk diterima menjadi Staff auditor KAP ABC.

Staff auditor baru akan belajar secara otodidak dengan cara dimasukkan ke dalam tim-tim proyek audit, sehingga dapat langsung belajar ke lapangan. Seiring berjalannya waktu Staff auditor baru tersebut akan menjadi banyak pengalaman, kemudian apabila Pimpinan menilai Staff auditor tersebut mampu untuk menjadi *leader* proyek maka Pimpinan akan menjadikan Staff auditor tersebut menjadi *leader*. Pimpinan KAP ABC menilai bahwa proses belajar seperti penjelasan diatas merupakan proses belajar yang efektif dan paling memungkinkan di dalam KAP ABC. Hal yang penting yang harus diperhatikan oleh Pimpinan adalah bagaimana Pimpinan dapat selalu *me-maintain* kemampuan Staff auditor. Pimpinan KAP ABC mengatakan bahwa kemampuan seseorang dapat dianalogikan seperti pisau, yang mana semakin lama pisau tersebut diasah maka akan menjadi semakin tajam. Mengasah kemampuan Staff auditor dapat dilakukan dengan cara belajar. Untuk mengetahui sejauh mana kemampuan Staff auditor dapat melalui diadakan ujian rutin. Akan tetapi Partner dan Supervisor KAP ABC mengatakan bahwa KAP ABC sejauh ini tidak mengadakan ujian rutin bagi Staff auditor. Hal tersebut juga terkonfirmasi dengan jawaban dari Staff auditor ketika wawancara. Staff auditor mengatakan bahwa KAP ABC tidak pernah mengadakan ujian rutin, melainkan hanya dilakukan ketika proses rekrutmen. Pimpinan KAP ABC menilai bahwa dengan *me-review* hasil pekerjaan Staff auditor lebih efektif dalam *me-maintain* kemampuan Staff auditor daripada hanya sekedar dilakukan ujian secara rutin. Di sisi lain Partner dan Supervisor juga terlibat mendalam ketika penugasan bersama tim audit, sehingga melalui ini Partner dan Supervisor dapat mengamati secara detil kemampuan Staff auditor. Pimpinan KAP ABC menilai bahwa *me-maintain* kemampuan Staff auditor dengan melibatkan diri pada setiap tim akan jauh lebih efektif dengan mengingat keterbatasan waktu yang dimiliki.

D.3.5 PELAKSANAAN PERIKATAN

Di dalam SPM yang disusun oleh KAP ABC terdapat topik bahasan terkait dengan pelaksanaan perikatan. Tujuan topik bahasan tersebut merupakan untuk memastikan bahwa jasa yang diberikan KAP telah memenuhi standar profesi, serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku sehingga laporan keuangan audit yang dihasilkan merupakan laporan audit yang berkualitas yang dapat menginterpretasikan keadaan yang sesungguhnya. Pada awal perjanjian kerja dengan klien, Partner dan klien menandatangani Surat Perikatan Kerja (SPK). Kemudian Pimpinan KAP ABC menyusun perencanaan audit, di dalam perencanaan audit terdapat prosedur audit yang akan dilaksanakan selama penugasan. Pimpinan KAP ABC melakukan pengamatan terlebih dahulu kepada calon klien sebelum menandatangani SPK. Tujuan dari pengamatan calon klien adalah untuk melihat seberapa baik Sistem Pengendalian Internal (SPI), sehingga Pimpinan dapat memprediksi kemungkinan risiko audit. Dengan mengetahui risiko audit, maka Pimpinan akan lebih tepat dalam menyusun prosedur audit yang relevan. Prosedur audit yang selesai dibuat Pimpinan, kemudian dijelaskan kepada Staff auditor karena Staff auditor yang akan terjun ke lapangan. Pimpinan KAP ABC akan melakukan supervisi kepada Staff auditor sehingga dapat memastikan bahwa setiap proses pelaksanaan perikatan dapat berjalan dengan baik. Pimpinan KAP ABC mengatakan bahwa untuk prosedur audit perikatan

pertama akan dibuat oleh Pimpinan, kemudian untuk perikatan tahun kedua dan seterusnya baru akan lebih fleksibel menyesuaikan keadaan yang ada di lapangan, tentu dengan melibatkan Staff auditor, seperti contoh seperti keadaan pandemik Covid-19, tentu saja prosedur audit dibuat dengan menyesuaikan kondisi di lapangan bahwa sangat dibatasi dalam bertemu dengan klien dll. Berdasarkan wawancara dengan Staff auditor, apakah Staff auditor telah memahami segala prosedur yang disusun oleh Pimpinan? Staff auditor mengatakan bahwa tidak semua dari mereka memahami prosedur yang dibuat oleh Pimpinan, kecenderungannya mereka hanya selalu mengikuti prosedur audit dari tahun-tahun sebelumnya.

D.3.6 PEMANTAUAN (DOKUMENTASI)

Di dalam SPM yang disusun KAP ABC terdapat pokok bahasan pemantauan (dokumnetasi) yang bertujuan untuk memastikan bahwa segala prosedur audit telah dilakukan dengan baik serta efektif, sehingga apabila prosedur audit telah semua dilaksanakan dengan baik dan terdokumentasi dengan baik maka dapat dipastikan bahwa kualitas audit sudah baik. Pimpinan KAP ABC melakukan pemantauan kepada Staff auditor melalui riviui terhadap Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) yang telah disusun Staff auditor. KKP merupakan rekam jejak Auditor dalam melaksanakan prosedur audit. Di dalam KKP terdapat pencatatan berupa tabel yang berisi prosedur audit yang harus dilaksanakan, apabila Auditor telah melaksanakan prosedur tersebut maka diberi tanda *checklist* (√). Apabila KKP telah disusun secara lengkap kemudian Supervisor akan melakukan reviu. Supervisor memastikan apakah semua prosedur telah dilaksanakan dengan baik. Kemudian KKP yang telah diriviui oleh Supervisor akan diserahkan kepada Partner untuk melakukan riviui. KKP tersebut akan dijadikan Partner sebagai dasar untuk menentukan opini audit terhadap laporan keuangan klien. Berdasarkan wawancara dengan Staff auditor, Staff auditor mengatakan bahwa penyusunan KKP di KAP ABC sejauh ini masih belum disiplin. Dengan keterbatasan waktu yang ada, Pimpinan lebih menekankan untuk segera menyelesaikan laporan keuangan daripada menyusun KKP. Hal ini akan merepotkan ketika akan ada pemeriksaan dari P2PK (Pusat Pembinaan Profesi Keuangan). Ketika terdapat pemeriksaan dadakan oleh P2PK maka Pimpinan akan mengejar Staff auditor untuk segera menyelesaikan KKP, dengan waktu yang tergesa-gesa maka penyusunan KKP menjadi kurang maksimal. Peneliti mengkonfirmasi pernyataan Staff auditor tersebut kepada Pimpinan KAP ABC. Ternyata pernyataan Pimpinan KAP ABC sama dengan pernyataan Staff auditor. Pimpinan mengatakan bahwa hal tersebut dikarenakan keterbatasan waktu yang dimiliki. Sehingga Pimpinan lebih memprioritaskan untuk menyelesaikan penyusunan laporan keuangan audit daripada menyusun KKP.

D.4. BAGAIMANA PENGARUHNYA SPM TERHADAP KUALITAS AUDIT

Setiap organisasi tentu memiliki tujuan organisasi yang tertuang dalam visi organisasi, kemudian organisasi tersebut akan menentukan misi yang mana misi merupakan langkah-langkah yang harus dilakukan untuk mencapai visi organisasi. Begitu pula KAP ABC, Partner telah membuat visi misi untuk KAP. Visi KAP ABC yaitu menjadi KAP yang profesional serta dapat memuaskan pelanggan, dalam hal ini adalah klien. Visi tersebut dapat dijabarkan menjadi penjelasan yang lebih detail. Profesionalisme merupakan sikap tanggung jawab terdapat apa yang ditugaskan kepadanya (Agusti & Pertiwi, 2019). Kantor Akuntan Publik yang profesional merupakan KAP yang bertanggung jawab atas laporan keuangan yang dihasilkannya, yang berarti laporan keuangan yang dihasilkan merupakan laporan keuangan yang berkualitas serta dapat dipertanggungjawabkan. KAP telah menyusun SPM yang didalamnya telah mengatur Auditor supaya dapat menyusun laporan keuangan audit yang berkualitas. Berdasarkan penerapan SPM oleh KAP ABC, Pimpinan KAP ABC

mengungkap beberapa fakta, yaitu tidak semua Staff auditor memiliki kemampuan seperti yang telah diekspektasikan Pimpinan. Supervisor KAP ABC mengatakan bahwa tidak semua Staff auditor yang menggunakan kemampuan maksimalnya dalam menjalankan penugasan. Kemudian fakta lainnya adalah Staff auditor tidak maksimal ketika diberi wewenang untuk mengubah prosedur audit diperikatan tahun kedua dan seterusnya. Pimpinan KAP ABC menyusun prosedur audit untuk tahun perikatan pertama, kemudian untuk prosedur audit tahun kedua dan seterusnya Pimpinan melibatkan Staff auditor dalam penyusunan prosedur audit yang disesuaikan dengan kondisi lapangan (pada posisi ini, Staff auditor lebih memahami kondisi lapangan dibanding dengan Pimpinan), akan tetapi sebagian besar Staff auditor selalu mengikuti prosedur audit dari tahun-tahun sebelumnya, yang mana sebenarnya memiliki potensi prosedur audit tahun sebelumnya kurang relevan jika dijadikan prosedur audit tahun ini.

D. PENUTUP

Terdapat tiga *value* yang diinginkan Partner KAP ABC untuk dapat terinternalisasi di dalam KAP ABC yaitu integritas, independen dan rahasia. *Value* yang diinginkan Partner untuk dihidupkan di dalam KAP ABC baru terinternalisasi dengan baik sebesar 67% (enam puluh tujuh persen) yang terdiri dari *value* independen dan *value* rahasia, sedangkan *value* integritas belum terinternalisasi dengan baik. Supervisor mengatakan bahwa Staff auditor belum menggunakan kemampuan maksimalnya ketika dalam penugasan, hal ini juga terkonfirmasi oleh Staff auditor yang mengakui belum menggunakan kemampuan maksimalnya ketika dalam penugasan. Staff auditor kerap kali melewatkan prosedur audit (tidak melaksanakan seluruh prosedur audit) dikarenakan prosedur audit tidak sesuai dengan lapangan, hal ini merupakan miskomunikasi antara Pimpinan KAP dengan Staff auditor, sebaiknya ketika Pimpinan KAP menyusun prosedur audit mendiskusikan dengan Staff auditor sehingga Staff auditor dapat memberi masukan apabila prosedur audit kurang tepat. Di dalam KAP ABC terdapat pula *value* yang secara alami terinternalisasi dengan baik di dalam KAP meskipun sebenarnya tidak dengan sengaja ingin dihidupkan di dalam KAP, yang mana ternyata dengan adanya *value* ini dapat meningkatkan kinerja Staff auditor yaitu *value* kekeluargaan dan kompak.

Pada dasarnya KAP ABC telah menerapkan SPM secara keseluruhan, akan tetapi terdapat beberapa yang kurang maksimal. Supervisor berpendapat bahwa hanya ada lima puluh persen dari jumlah keseluruhan Staff auditor yang memilih kompetensi yang memadai. Dalam hal ini adalah kemampuan untuk mendeteksi salah saji laporan keuangan serta mampu mengungkapkannya. Proses memantau terhadap kompetensi Staff auditor juga belum maksimal, KAP tidak mengadakan ujian secara rutin untuk Staff auditor melainkan pemantauan hanya dilakukan dengan cara mereviu hasil kerja Staff auditor (melalui KKP yang disusun Staff auditor). KAP ABC perlu untuk secara rutin mengevaluasi terhadap penerapan SPM sehingga dapat diketahui apakah seluruh individu di dalam KAP telah menerapkan SPM dengan baik. Penelitian ini telah memberikan verifikasi terhadap teori bahwa sebuah organisasi terbentuk karena faktor internal organisasi (aturan-aturan yang dibuat oleh Pimpinan) serta faktor eksternal organisasi (aturan-aturan Pemerintah melalui Kementerian Keuangan serta IAPI). Sehingga penelitian ini dapat menjadi penguat terhadap teori yang ada. Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan bagi KAP untuk menyempurnakan SPMnya, dikolaborasikan dengan *value* sehingga dapat membantu tercapainya tujuan KAP yaitu kualitas audit yang baik. Keterbatasan dalam penelitian ini adalah KAP tidak memberi akses kepada peneliti atas notulen rapat, data evaluasi kinerja serta data arahan supervisi, sehingga peneliti hanya menggali informasi

terkait value KAP serta implementasi SPM KAP melalui *interview*. Saran untuk penelitian selanjutnya supaya dapat memperoleh data lebih luas lagi, misalnya dengan mengadakan *focus group discussion* (FGD) sehingga setiap pernyataan dari informan dapat saling *cross check* secara langsung.

DAFTAR PUSTAKA

- Agusti, R., & Pertiwi, N. P. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit. *JURNAL EKONOMI*, 21(3), 1–13. <https://doi.org/10.22441/tekun.v8i1.5528>
- Aobdia, D., Lin, C. J., & Petacchi, R. (2015). Capital market consequences of audit partner quality. *Accounting Review*, 90(6), 2143–2176. <https://doi.org/10.2308/accr-51054>
- DeAngelo. (1981). Synthesis of new pyrazolones and fused pyrazole derivatives as antimicrobial agents. *Egyptian Journal of Chemistry*, 53(5), 731–744. <https://doi.org/10.21608/ejchem.2010.1261>
- Dimaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). the Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. In *The New Economic Sociology* (pp. 147–160). <https://doi.org/10.2307/j.ctv1f886rp.7>
- Elan, U., & Pamungkas, B. A. (2014). Pengaruh Kekompakan Dalam Teamwork Terhadap Kinerja Karyawan Pada Pt. Mandiri Logistindo Surabaya. *Fakultas Ekonomi*, 03(1), 111–132.
- Elen, T., & Sari, S. mayang. (2013). PENGARUH AKUNTABILITAS, KOMPETENSI, PROFESIONALISME, INTEGRITAS, DAN OBJEKTIVITAS AKUNTAN PUBLIK TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN INDEPENDENSI SEBAGAI VARIABEL MODERATING (STUDI EMPIRIS PADA BEBERAPA KAP AFLIASI ASING DAN KAP NON AFLIASI ASING DI JAKARTA). *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, , 13(3).
- Fauji, L., Sudarma, M., & Achsin, M. (2015). Penerapan Sistem Pengendalian Mutu dalam Meningkatkan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(1), 1–174. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.04.6005>
- Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing*, 30(2), 125–152. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50006>
- FRC. (2018). *Audit Culture Thematic Review*. Financial Reporting Council.
- Gea, A. (2006). Integritas Diri: Keunggulan Pribadi Tangguh. *Character Building Journal*, Vol 3(No 1), 16–26.
- Hogan, S. J., & Coote, L. V. (2014). Organizational culture, innovation, and performance: A test of Schein's model. *Journal of Business Research*, 67(8), 1609–1621. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2013.09.007>
- Irvine, H. (2008). *The global institutionalization of financial reporting: the case of the United Arab Emirates*. 32, 125–142.
- Ismail, H., & Kurniawan, D. (2018). Penerapan Kode Etik Auditor Dalam Menjaga Kerahasiaan Data Klien: Studi Kasus Kantor Akuntan Publik TGS. *Substansi: Sumber Artikel Akuntansi Auditing Dan Keuangan Vokasi*, 2(2), 261. <https://doi.org/10.35837/subs.v2i2.318>
- Mumford, M. D., Scott, G. M., Gaddis, B., & Strange, J. M. (2002). Leading creative people: Orchestrating expertise and relationships. *Leadership Quarterly*, 13(6), 705–750. [https://doi.org/10.1016/S1048-9843\(02\)00158-3](https://doi.org/10.1016/S1048-9843(02)00158-3)
- Muslihah, E. (2016). Pengelolaan Kohesivitas dan Keberhasilan TEAM WORK. *Tarbawi*, 2(02), 58–68. <https://e-resources.perpusnas.go.id:2125/media/publications/256455-pengelolaan-kohesivitas-dan-keberhasilan-03595f6d.pdf>
- North, D. C. (1991). Institutions. *Journal of Economic Perspectives*, 5(1), 97–112.
- Nurcahyo, R. J. (2015). Keterkaitan Visi, Misi dan Values Terhadap Kinerja

- Karyawan Perusahaan Kulit “Dwi Jaya.” *Jurnal Khasanah Ilmu*, 6(2), 87–94.
- Nurrohman, S., & Fathurochman, T. A. (2016). Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik Terhadap Efektivitas Perencanaan Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 4(1), 957–966. <https://doi.org/10.17509/jrak.v4i1.7719>
- O'Reilly, C. A., Chatman, J., & Caldwell, D. F. (1991). Tubular structures associated with intracytoplasmic spirochetes. *Cell and Tissue Research*, 158(3), 333–337. <https://doi.org/10.1007/BF00223830>
- Schein, E. (1988). Importance of publishing research varies by doctors' career stage, specialty and location of work. *Postgraduate Medical Journal*, 95(1122), 198–204. <https://doi.org/10.1136/postgradmedj-2019-136473>
- Schein, E. H. (1992). Organisation culture and Leadership (3rd Edition). *John Wiley & Sons*, 458.
- Shia, M. (2015). Pengaruh Kompensasi Finansial Dan Non Finansial Terhadap Motivasi Kerja Karyawan. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 24(1), 1–6.
- Sidik, A., & Mulya, B. W. (2012). Pendekatan Analisis Data Menggunakan NVivo -software untuk Penelitian Desain Logo Museum Nasional Jakarta. *Nirmana*, 13(1), 2–5. <https://doi.org/10.9744/nirmana.13.1.1-4>
- Tapang, A. T., Kankpang, A. K., Inah, E. U., Bessong, P. K., & Uklala, A. P. (2020). Audit Quality Control and its Influence on Audit Report in Nigeria. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 104, 44–59.
- Tjun, L. (2012). The magnetic resonance imaging appearances in Kienböck's disease. *Journal of Hand Surgery: European Volume*, 42(1), 91–92. <https://doi.org/10.1177/1753193416664491>
- Trang, D. (2013). Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Pengaruhnya Terhadap Kinerja Karyawan. *Ceramics - Technical*, 1(3), 208–216.
- Trisnarningsih, T. (2007). Independensi Auditor Dan Pemahaman Good Governance , Gaya Kepemimpin. *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Welsh, E. (2002). Qualitative Social Research. *Forum Qualitative Sozialforschung / Forum: Qualitative Social Research*, 3, No 2(26). http://www.qualitative-research.net/index.php/fqs/article/view/865/1880&q=nvivo+manual&sa=x&ei=zah_t5pqoyubhqfe9swgbq&ved=0cc4qfaj%5Cnhttp://www.qualitative-research.net/index.php/fqs/article/view/1628/3146