

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian *Auditing*

Auditing menurut Arens *et al* (2012) adalah pengumpulan dan pengevaluasian mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan. Audit haruslah dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen.

Secara umum *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi. Tujuannya adalah untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. (Mulyadi 2002)

Halim (2003) menyatakan unsur-unsur penting guna memahami lebih dalam tentang *auditing* adalah sebagai berikut:

- 1) Proses yang sistematis.

Auditing merupakan rangkaian proses dan prosedur yang bersifat logis, terstruktur, dan terorganisir.

- 2) Menghimpun dan mengevaluasi bukti secara objektif.

Hal ini berarti bahwa proses sistematis yang dilakukan tersebut merupakan proses untuk menghimpun bukti-bukti yang mendasari

asersi-asersi yang dibuat oleh individu maupun entitas. Auditor kemudian mengevaluasi bukti-bukti yang diperoleh tersebut, baik pada saat penghimpunan maupun saat pengevaluasian bukti, auditor harus objektif.

3) Asersi-asersi mengenai berbagai tindakan dan kejadian ekonomi.

Asersi merupakan suatu pernyataan, atau suatu rangkaian pernyataan secara keseluruhan, oleh pihak yang bertanggung jawab atas pernyataan tersebut. Untuk audit laporan keuangan historis, asersi merupakan pernyataan manajemen melalui laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

4) Menentukan tingkat kesesuaian.

Hal ini berarti penghimpunan dan pengevaluasian bukti-bukti dimaksudkan untuk menentukan dekat tidaknya atau sesuai tidaknya asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian tersebut dapat diekspresikan dalam bentuk kuantitatif maupun kualitatif.

5) Kriteria yang ditentukan.

Kriteria yang ditentukan merupakan standar-standar pengukur untuk mempertimbangkan asersi-asersi atau representasi-representasi. Kriteria tersebut dapat berupa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau Standar Akuntansi Keuangan (SAK), aturan-aturan

spesifik yang ditentukan oleh badan legislatif atau pihak lainnya, anggaran atau ukuran lain kinerja manajemen.

6) Menyampaikan hasil-hasilnya.

Hal ini berarti hasil-hasil audit dikomunikasikan melalui laporan tertulis yang mengindikasikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi dan kriteria yang telah ditentukan.

7) Para pemakai yang berkepentingan.

Para pemakai yang berkepentingan merupakan para pengambil keputusan yang menggunakan dan mengandalkan temuan-temuan yang diinformasikan melalui laporan audit dan laporan lainnya. Para pemakai tersebut meliputi investor maupun calon investor di pasar modal, pemegang saham, kreditor maupun calon kreditor, badan pemerintahan, manajemen dan publik pada umumnya.

Berdasarkan unsur-unsur di atas dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah suatu proses sistematis yang dilakukan oleh pihak yang independen untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti audit. Tujuannya adalah untuk membandingkan pernyataan-pernyataan kegiatan dan kejadian ekonomi yang terjadi dengan kriteria yang telah ditentukan yang diakhiri dengan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. (nuratama 2011)

Dalam uraian di atas disimpulkan bahwa *auditing* berhubungan langsung terhadap laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan yang dijadikan bahan dalam penelitian, maka dibutuhkan teori agensi terkait dengan laporan keuangan.

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan agensi sebagai suatu kontrak di bawah satu atau lebih *principal* yang melibatkan *agent* untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada *agent*. Baik *principal* maupun *agent* diasumsikan orang ekonomi rasional dan semata-mata termotivasi oleh kepentingan pribadi. *Principal* mendelegasikan pembuatan keputusan mengenai perusahaan kepada manajer atau *agent*. Bagaimanapun juga, manajer tidak selalu bertindak sesuai keinginan pemegang saham. Tujuan utama teori keagenan (*agency theory*) adalah untuk menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang melakukan hubungan kontrak dapat mendesain kontrak yang tujuannya untuk meminimalisasi *cost* sebagai dampak adanya informasi yang tidak simetris dan kondisi ketidakpastian.

Praptitorini dan Januarti (2007) mengemukakan bahwa dibutuhkan pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara *principal* dan *agent*. Pihak ketiga ini berfungsi untuk memonitor perilaku manajer (*agent*) apakah sudah bertindak sesuai dengan keinginan *principal*. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan

pihak pemegang saham (*principal*) dengan pihak manajer (*agent*) dalam mengelola keuangan perusahaan. Auditor melakukan fungsi *monitoring* pekerjaan manajer melalui sebuah sarana yaitu laporan tahunan. Data-data perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor (Komalasari, 2007).

2.1.2 Pengertian Audit Tenur

Menurut Aamir dan Farooq (2011) definisi jumlah masa perikatan audit berturut-turut atau *audit tenure* adalah: “*Audit tenure is defined as the audit firm’s (auditor’s) total duration to hold their certain or the number of consecutive years that the audit firm (auditor) has audited it’s certain client*”. Hubungan antara auditor dan klien dalam jangka waktu yang lama dikhawatirkan akan menimbulkan hilangnya independensi auditor.

Menurut Giri (2010) Pengaruh tenur KAP dengan kualitas audit telah lama menjadi debat. Debat mengenai tenur selalu dikaitkan dengan independensi. Independensi auditor merupakan pondasi bagi laporan auditor yang *reliable* (Public Oversight Board, 2000). Ancaman terbesar bagi independensi auditor adalah adanya perlambanan dan seringkali terjadi erosi pada kejujuran yang seharusnya netral dan objektif (*disinterestedness*) (Mautz dan Sharaf 1961).

Audit *tenure* adalah lamanya waktu auditor tersebut secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan. Dalam terminologi Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 auditor *tenure* identik dengan masa pemberian jasa bagi akuntan publik. Dalam Peraturan Menteri Keuangan tersebut terdapat pokok-pokok penyempurnaan peraturan mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan, laporan kegiatan, dan asosiasi profesi akuntan publik. Khususnya hal yang berhubungan dengan pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik, terdapat perubahan dimana sebelumnya Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06 /2003 menyatakan KAP dapat memberikan jasa audit umum paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut kemudian dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 diubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut.

Berbagai studi mengidentifikasi sejumlah kerugian pada rotasi KAP yang bersifat mandatory, yang paling sering disebut berpengaruh pada kualitas audit. Arrunada dan Paz-Ares (1997) menyatakan bahwa aturan rotasi tidak dibenarkan karena dampak pada kualitas audit yang memungkinkan kerusakan pada dua penentu utama kualitas audit, kompetensi teknis KAP dan lebih sedikitnya tingkat spesialisasi.

2.1.3 Audit Fee

Audit fee tidak memiliki angka pasti dalam jumlah besarnya dengan kata lain besarnya *fee* dapat bervariasi dan berbeda-beda. Peraturan

IAI hanya mengatakan bahwa besarnya audit fee dapat berbeda-beda tergantung pada penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

Agoes (2012), mendefinisikan *audit fee* sebagai berikut: “Besarnya biaya tergantung antara lain risiko penugasan kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya.”.

Menurut (Agoes 2012) *Fee* dapat dibedakan menjadi dua yaitu komisi dan *fee* Referral (Rujukan).

- a. Komisi merupakan imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien/pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk memberikan/menerima komisi apabila pemberian atau penerimaan tersebut dapat mengurangi independensi.
- b. *Fee* Rujukan merupakan imbalan yang dibayarkan atau diterima kepada atau dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee* referral hanya diperkenankan bagi sesama profesi (Agoes 2012).

2.1.4 Reputasi Kantor Akuntan Publik

Reputasi auditor merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan independensi auditor (Vanstraelen 1999). Auditor yang berafiliasi dengan KAP internasional akan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit yang diukur dengan akrual (Becker *et al* 1998). *Earnings response coefficient* klien yang diaudit oleh KAP *Big 5* lebih tinggi dibandingkan dari KAP *NonBig 5* (Teoh dan Wong 1993). Maka bisa disimpulkan bahwa para pihak yang menggunakan informasi dari laporan keuangan auditan akan berasumsi bahwa auditor yang berasal atau berafiliasi dengan KAP internasional (*big 5*) memiliki kualitas yang lebih tinggi.

Hasil penelitian menunjukkan ukuran KAP mempengaruhi kualitas audit. Ukuran KAP menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional, sebab KAP menjadi kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. Klien juga kurang dapat mempengaruhi opini auditor. KAP besar cenderung memberikan opini kebangkrutan perusahaan klien (Lenox, 1999).

Namun sejak tahun 2003 hingga sekarang, *The Big Five Auditors* tersebut telah berkurang menjadi *The Big Four Auditors*. Keempat KAP tersebut adalah Ernst & Young, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan PricewaterhouseCoopers.

2.1.4 Kualitas Audit

Menurut Boynton *et al* (2006) Kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Kualitas jasa sangat penting untuk menghasilkan bahwa profesi bertanggung jawab kepada klien, masyarakat umum dan aturan-aturan. Kualitas audit mengacu pada standar yang berkenaan pada kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang berkaitan”.

Arens *et al* (2012) menyatakan bahwa bagi akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan eksternal atas kualitas audit sangat penting. Jika pemakai jasa audit tidak memiliki kepercayaan kepada kualitas audit yang diberikan oleh akuntan publik atau KAP, maka kemampuan auditor untuk melayani klien serta masyarakat secara efektif akan hilang. Namun, sebagian besar pemakai jasa audit tidak memiliki kompetensi untuk melihat kualitas audit, karena kompleksitas jasa audit tersebut.

Widiastuty dan Febrianto (2010) menyatakan bahwa di dalam *literature* praktis, kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan. Di sisi lain, peneliti akuntansi mengidentifikasi berbagai dimensi kualitas audit. Dimensi yang berbeda-beda ini membuat devinisi kualitas audit juga berbeda-beda. Deangelo (1981) mendefinisi kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor untuk menemukan dan melaporkan suatu kecurangan dalam sistem akuntansi klien, dan

kemampuan untuk menemukan adanya kecurangan dan melaporkannya tergantung dari kemampuan auditor. Lee, Liu, dan Wang (1999) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Kualitas merupakan komponen *profesionalisme* yang benar-benar harus dipertahankan oleh akuntan publik profesional. Independen berarti akuntan publik lebih mengutamakan kepentingan publik di atas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor itu sendiri dalam membuat laporan auditan. Oleh sebab itu, keberpihakan auditor dalam hal ini seharusnya lebih diutamakan pada kepentingan publik (IAI 2006).

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kriteria mutu professional auditor seperti yang diatur oleh standar umum auditing meliputi independensi, integritas dan objektivitas. Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh auditee. Kualitas ini harus dibangun sejak awal pelaksanaan audit hingga pelaporan dan pemberian rekomendasi. Kualitas audit diukur dengan dua indikator yaitu kesesuaian pemeriksaan audit dan kualitas laporan hasil audit.

2.2 Penelitian Terdahulu

Giri (2010) meneliti mengenai pengaruh *tenur* kantor akuntan publik (KAP) dan reputasi KAP terhadap kualitas audit: kasus rotasi wajib auditor di Indonesia. Dalam penelitian ini diuji mengenai apakah *tenur* KAP dan reputasi KAP mempengaruhi kualitas audit. Dengan menggunakan analisis regresi multivariate dan mengukur variabel kualitas audit dengan proksi akrual lancar, penelitian ini memberikan hasil bahwa variabel *tenur* berpengaruh negatif terhadap akrual lancar sedangkan variabel reputasi berpengaruh positif terhadap akrual lancar. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *tenur* panjang auditor meningkatkan kualitas audit.

Nuratama (2011) meneliti mengenai pengaruh *tenur* dan reputasi kantor akuntan publik pada kualitas audit dengan komite audit sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2004 sampai 2009. Dalam penelitian ini diuji mengenai apakah *tenur* KAP dan Reputasi KAP mempengaruhi kualitas Audit. Dengan menggunakan analisis regresi multivariate dan mengukur variabel kualitas audit dengan tambahan variabel moderasi komite audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *tenur* KAP berpengaruh positif pada kualitas audit sedangkan reputasi KAP berpengaruh negatif pada kualitas audit dan komite audit berpengaruh pada hubungan *tenur* KAP dengan kualitas audit.

Maharani (2014) meneliti mengenai pengaruh audit *tenur*, audit fee, rotasi audit dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit (studi kasus pada

perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI). Hasil penelitian Maharani (2014) adalah *Audit tenure*, Rotasi auditor atau *auditor switching*, dan Spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan *Audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian Myers *et al* (2003) menguji hubungan antara *tenur* auditor dan kualitas audit didasarkan atas perdebatan mengenai rotasi wajib auditor. Dengan menghubungkan antara kualitas audit dengan kualitas laba maka diprosikanlah kualitas audit dengan pengukuran akrual akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kualitas audit. Variabel penelitian adalah kualitas audit sebagai variabel dependen dan *auditor tenure* sebagai variabel independen. Dengan pengujian menggunakan regresi, penelitian ini menemukan bahwa *tenur* berpengaruh negatif terhadap *akrual diskretioner*.

2.3 Hipotesis Penelitian

2.3.1 Pengaruh *Audit Tenur* Terhadap Kualitas Audit

Nuratama (2011) menyatakan bahwa *tenur* audit memiliki hubungan yang erat dengan tindakan *low-balling* yang dilakukan oleh auditor. Berdasarkan perspektif ekonomi, *low-balling* merupakan usaha auditor untuk mendapatkan klien dengan menurunkan harga pada tugas audit awal dengan harapan akan mendapatkan *fee* tambahan pada masa depan (Simon dan Francis 1988). Pendekatan ekonomi memandang bahwa independensi dan objektivitas auditor akan rendah pada awal penugasan auditor. Dye (1991) menyatakan bahwa *low-balling* mendorong auditor

membuat opini yang memberi keuntungan bagi klien pada awal periode, dan kondisi ini digunakan auditor untuk memperoleh pendapatan harapan dari klien pada periode selanjutnya.

Hasil penelitian tentang *tenur* dan rotasi wajib menunjukkan temuan yang bersifat *ekuivokal* (Nuratama 2011). Rotasi mandatori cenderung akan menurunkan kualitas audit (Myers *et al* 2003). Akan tetapi ada juga peneliti yang menemukan bahwa rotasi wajib auditor memang diperlukan untuk menaikkan kualitas audit (Vanstraelen 2000; Casterella *et al* 2003 dan Johnson *et al* 2002). Rotasi wajib akan menaikkan sikap independensi auditor (Copley dan Doucet 1993; Petty and Cagunesan 1996; Brody dan Moscove 1998). Menurut Nuratama (2011) dan Giri (2010) perbedaan hasil ini dapat disebabkan karena faktor desain penelitian dan lingkungan hukum Negara yang berbeda.

Menurut Giri (2010) ada pandangan lain yang berhubungan dengan *tenur* yang lama. *Tenur* audit yang lama akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis bagi seorang auditor. Pengetahuan ini dapat digunakan untuk merancang program audit yang efektif dan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas tinggi. Jika dilihat dari hasil penelitian dan alasan logis yang disampaikan terkait dengan hubungan *tenur* dan kualitas audit, maka dapat dimunculkan satu proposisi bahwa kualitas audit akan semakin tinggi ketika *tenur* auditor semakin lama.

H1 : *Audit tenur* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3.2 Pengaruh *Audit Fee* Terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang pernah dilakukan oleh Hartadi (2012). Yang berjudul pengaruh *Fee Audit*, Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Reputasi Auditor Terhadap kualitas audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia). Dengan Hasil penelitian bahwa *Fee Audit* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan rotasi kantor akuntan publik (KAP) dan reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Abdul *et al* (2006) dengan menggunakan variabel *corporate governance characteristics*, *audit* dan *non-audit fees*, tipe opini audit di Malaysia, peneliti menemukan bukti bahwa *fee* memang secara signifikan mempengaruhi kualitas audit. Hoitash *et al* (2007) dengan menggunakan sampel terdiri atas 21.522 sampel pengamatan untuk perusahaan yang melaporkan data biaya audit dan *non-audit* untuk tahun fiskal 2000-2003. Data ini diperoleh dari *Standard* dan *Poor's Database*. Dalam penelitiannya Hoitash *et al* (2007) menemukan bukti bahwa pada saat auditor bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif *fee* yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang akan mereduksi kualitas laporan auditan. Tindakan ini menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan *profesionalisme*, yang mana konsesi

resiprokal tersebut akan mereduksi kepentingan penjagaan atas kualitas auditor.

H2 : *Audit fee* berpengaruh positif kualitas audit

2.3.3 Pengaruh Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit

(Law 2008) menemukan bukti bahwa KAP Big 4 lebih independen dari pada KAP non-Big 4. Apabila dinalogikan bahwa KAP big 4 lebih memiliki reputasi daripada KAP non-Big 4, maka dapat dikatakan bahwa reputasi auditor memang mempengaruhi kualitas auditor.

Sejumlah penelitian telah menguji apakah kualitas audit yang diukur dengan auditor *brand name* berhubungan positif dengan kualitas audit. (Becker *et al* 1998) dan (Reynolds dan Francis 2000) menyatakan bahwa auditor berkualitas tinggi (KAP internasional) dapat mendeteksi manajemen laba sebab mereka memiliki pengetahuan yang cukup dan dapat mencegah tindakan manajemen laba yang oportunistik oleh klien. (Becker *et al* 1998); (Francis *et al.* 1999), dan (Reynolds dan Francis 2000) menemukan bahwa klien yang berafiliasi dengan KAP internasional memiliki tingkat akrual yang rendah dibandingkan dengan klien yang tidak berafiliasi dengan KAP internasional.

H3: Reputasi KAP berpengaruh positif kualitas audit

2.4 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran penelitian ini adalah sebagai berikut :

