

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengaruh *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit telah dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu. Oleh sebab itu, penelitian ini merujuk pada penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu sebagai referensi dan dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. **Adib A. Nizar (2017)**

Tujuan dalam penelitian ini untuk meneliti secara empiris pengaruh rotasi auditor, reputasi audit, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Populasi adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2012-2015 dengan sampel yang diperoleh sebesar 104 perusahaan manufaktur dari periode 2012-2015. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Pengukuran proksi untuk kualitas audit menggunakan acuan pendapatan. Teknik analisis data dengan analisis regresi logistik. Hasil pada penelitian ini menunjukkan rotasi auditor tidak mempengaruhi kualitas audit, reputasi auditor mempengaruhi kualitas audit, dan spesialisasi auditor mempengaruhi kualitas audit.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan ialah *audit tenure*
2. Variabel dependen menggunakan kualitas audit
3. Teknik pengambilan sampel dengan *purposive sampling*

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode pengambilan sampel
2. Sektor perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian
3. Pengukuran proksi untuk kualitas audit
4. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian

2. **Sarifah V. Ardani (2017)**

Tujuan penelitian ini untuk menguji dan menganalisis pengaruh *audit tenure*, rotasi audit, dan *audit fee* terhadap kualitas audit dengan komite audit sebagai variabel moderasi. Populasi penelitian ini berjumlah 81 perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI periode 2010-2014 dengan sampel akhir berjumlah 33 perusahaan. Pengukuran proksi untuk kualitas audit menggunakan *discretionary accrual*. Teknik analisis data dengan analisis regresi berganda. Hasil pada penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *audit tenure* dan *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan variabel rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit lalu komite audit tidak mampu memoderasi semua variabel independen.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen menggunakan *audit tenure* dan rotasi audit
2. Variabel dependen menggunakan kualitas audit

3. Pengukuran atau proksi untuk kualitas audit

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian terdahulu menggunakan komite audit sebagai variabel moderasi
2. Periode pengambil sampel
3. Pengukuran proksi untuk kualitas audit
4. Teknik analisis data yang menggunakan analisis regresi berganda

3. I Gusti dan Ida B. (2017)

Tujuan penelitian ini untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh *audit tenure*, *audit fee*, rotasi auditor, dan umur publikasi terhadap kualitas audit. Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015 dengan sampel akhir sejumlah 67 perusahaan. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Pengukuran proksi untuk kualitas audit dengan ukuran KAP kemudian diukur menggunakan variabel *dummy* serta teknik analisis data menggunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan *audit tenure* berpengaruh negatif pada kualitas audit, *audit fee* berpengaruh positif pada kualitas audit, sedangkan rotasi audit, spesialisasi audit, dan umur publikasi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan adalah *audit tenure* dan rotasi audit
2. Variabel dependen pada penelitian menggunakan kualitas audit

3. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode dan sektor yang digunakan untuk sampel penelitian
2. Pengukuran proksi untuk kualitas audit

4. **Eva H. dan Arna S. (2016)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kualitas auditor, *audit delay*, dan *audit tenure* terhadap kualitas audit. Populasi seluruh perbankan yang terdaftar di BEI periode 2012-2014 dengan metode pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* dan hasil akhir sampel sejumlah 28 perbankan dalam kurun waktu 3 tahun sehingga data yang dianalisis sebanyak 84 observasi. Teknik analisis dengan analisis regresi logistik (berbatuan SPSS versi 17). Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) kualitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit; (2) *audit delay* dan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan ialah *audit tenure*
2. Variabel dependen menggunakan kualitas audit
3. Teknik pengambilan sampel dengan *purposive sampling*

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah

1. Periode pengambilan sampel
2. Sektor perusahaan yang terdaftar di BEI sebagai sampel

5. Irsyad F. dan Rozmita (2016)

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pengaruh tenur audit, rotasi audit, dan reputasi KAP terhadap kualitas audit. Populasi penelitian adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2014. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah model verifikatif. Sedangkan untuk pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Data yang digunakan adalah data sekunder yang dikumpulkan dengan teknik dokumentasi. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pengujian statistik regresi data panel dengan bantuan *software common effect model*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan tenur audit dan rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan adalah *audit tenure* dan rotasi audit
2. Kualitas audit sebagai variabel dependen
3. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode pengambilan sampel yaitu 2011-2014
2. Variabel reputasi KAP tidak digunakan dalam penelitian saat ini
3. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian

6. Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *audit fee*, *audit tenure*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit. Pengukuran proksi kualitas audit dengan variabel *dummy* dan menggunakan *the big4* dan *non big4*. Populasi meliputi perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI periode 2008-2012. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa (1) *audit fee*, *audit tenure*, dan rotasi audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. (2) *Audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, (3) *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, (4) rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan adalah *audit tenure* dan rotasi audit
2. Variabel dependen menggunakan kualitas audit
3. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode pengambilan sampel penelitian yaitu 2008-2012
2. Sektor perusahaan yang digunakan dalam penelitian
3. Teknik analisis data yang menggunakan analisis regresi logistik
4. Pengukuran proksi untuk kualitas audit

7. Ni Made Dewi F. dan I Made Mertha (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel masa perikatan (*audit tenure*), rotasi KAP, ukuran perusahaan klien dan ukuran KAP pada variabel kualitas audit. Sampel penelitian sejumlah 112 perusahaan manufaktur yang *listing* di BEI periode 2009-2012 dengan metode *purposive sampling*. Analisis data pada penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masa perikatan (*audit tenure*), rotasi KAP, dan ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan adalah *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan ukuran KAP
2. Variabel dependen adalah kualitas audit
3. Teknik pengambilan dengan metode *purposive sampling*

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode pengambilan sampel
2. Jenis perusahaan yang digunakan dalam penelitian adalah manufaktur

8. Tri H. Wahono dan Edi J. Setyadi (2014)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tenur KAP, reputasi KAP, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit. Kualitas audit diukur dengan menggunakan proksi *discretionary accrual*. Penelitian ini menggunakan

data sekunder berupa laporan keuangan dari perusahaan sektor industri barang konsumsi yang *listing* di BEI periode 2011-2013. Metode pengambilan sampel dengan *purposive sampling* dan diuji dengan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini membuktikan (1) *tenure KAP* tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit, (2) reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dan (3) ukuran perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan berupa *tenure KAP* dan ukuran perusahaan.
2. Variabel dependen berupa kualitas audit
3. Metode pengambilan sampel melalui *purposive sampling*
4. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode yang digunakan penelitian yaitu 2011-2013
2. Sektor perusahaan yang *listing* di BEI

9. **González-Díaz et al (2013)**

Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk menganalisa pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan sampel dari 254 auditor yang terdaftar antara 2003-2010 di perusahaan milik negara Spanyol. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa meskipun kualitas audit menurun seiring dengan meningkatnya *audit tenure*-hubungan antara auditor dengan perusahaan, namun penurunan pada kualitas audit tersebut tidak akan terlihat hingga tahun keenam.

Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah variabel independensi yang digunakan adalah *audit tenure*.

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah sampel yang digunakan oleh peneliti terdahulu.

10. Elizabeth Rosalina G., dan Fitriany (2013)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *audit tenure*, rotasi auditor, pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap kualitas audit, serta pengaruh moderasi ukuran KAP terhadap hubungan *audit tenure* dan kualitas audit. Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan tingkat akrual diskresioner yang dihitung dengan model kasznik (1999). Sampel penelitian adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2004 hingga 2011, kecuali perusahaan yang bergerak di industri keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dan ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

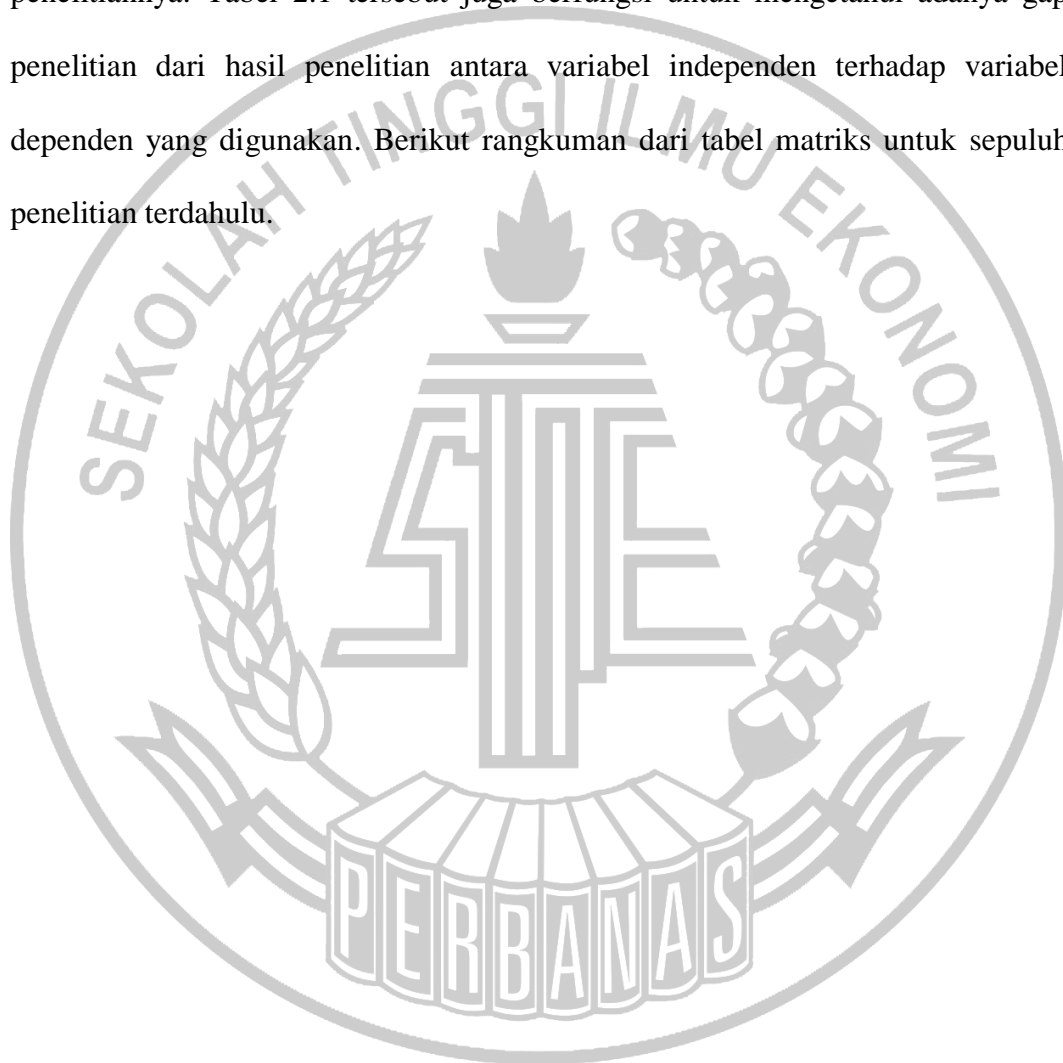
Persamaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Variabel independen yang digunakan berupa *audit tenure*, rotasi audit, dan ukuran KAP
2. Variabel dependen menggunakan kualitas audit

Perbedaan penelitian saat ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Periode pengambilan sampel
2. Adanya variabel pemoderasi dalam penelitian terdahulu

Berdasarkan sepuluh penelitian terdahulu yang digunakan dalam penelitian ini dapat dirangkum dalam Tabel 2.1-Matriks Penelitian Terdahulu yang menjelaskan adanya pengaruh atau tidak adanya pengaruh variabel independen yang digunakan oleh penelitian terdahulu terhadap variabel dependen dalam penelitiannya. Tabel 2.1 tersebut juga berfungsi untuk mengetahui adanya gap penelitian dari hasil penelitian antara variabel independen terhadap variabel dependen yang digunakan. Berikut rangkuman dari tabel matriks untuk sepuluh penelitian terdahulu.



Tabel 2.1
Matriks Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Dependen	Independen												
			RA	RPA	SA	AF	AT	UP	KA	AD	UKK	UKP			
1	Adib (2017)	Kualitas Audit	TB	B	B										
2	Sarifah (2017)	Kualitas Audit	TB			B	B+								
3	I Gusti dan Ida B. (2017)	Kualitas Audit	TB		TB	B+	B-	TB							
4	Eva H. dan Arma S. (2016)	Kualitas Audit						TB	B	TB					
5	Irsyad F. dan Rozmita (2016)	Kualitas Audit	B-	B+				B-							
6	Margi dan Abdul (2014)	Kualitas Audit	B+				B+	B-							
7	Ni Made dan I Made (2014)	Kualitas Audit	TB					TB					TB	B+	
8	Tri dan Edi (2014)	Kualitas Audit		B+				TB							TB
9	Gonzales et al (2013)	Kualitas Audit						B							
10	Elizabeth dan Fitriany (2013)	Kualitas Audit	TB					TB						B	

Keterangan :

RA	: Rotasi Audit	AT	: Audit Tenure	UKK	: Ukuran KAP
RPA	: Reputasi Audit	UP	: Umur Publikasi	UKP	: Ukuran Perusahaan Klien
SA	: Spesialisasi Audit	KA	: Kualitas Auditor	B +/-	: Berpengaruh Positif/negatif
AF	: Audit Fee	AD	: Audit Delay	TB	: Tidak Berpengaruh

2.2

Landasan Teori

Pada sub bab ini membahas tentang teori-teori yang digunakan untuk menjadi dasar dalam penelitian ini. Teori yang diuraikan berikut akan berhubungan dengan variabel dependen dan independen yang digunakan oleh peneliti.

2.2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principal* dan *agents*. Teori keagenan memfokuskan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada manajemen yang disebut agen yang lebih mengerti dalam menjalankan perusahaan. Tujuan dari dipisahkannya pengelolaan dari kepemilikan perusahaan yaitu agar pemilik perusahaan memperoleh keuntungan yang semaksimal mungkin dengan biaya yang seefisien mungkin dengan dikelolanya perusahaan oleh tenaga-tenaga profesional (Mathius 2015:3). Menurut Jansen dan Meckling (1976) teori keagenan sebagai suatu versi dari *game theory* yang membuat suatu model kontraktual antara dua atau lebih orang (pihak), dimana salah satu pihak disebut *agent* dan pihak yang lain disebut *principal*. *Principal* mendelegasikan pertanggungjawaban atas *decision making* kepada *agent*, hal ini dapat pula dikatakan bahwa *principal* memberikan suatu wewenang kepada *agent* untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati kedua belah pihak (Mathius 2015:4).

Teori keagenan ini dilandasi oleh tiga asumsi yaitu asumsi tentang sifat manusia, asumsi tentang keorganisasian, dan asumsi tentang informasi. Asumsi tentang sifat dasar manusia terdiri dari (1) mementingkan diri sendiri (*self interest*); (2) memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa depan (*bounded*

rationality); dan (3) memilih untuk menghindari risiko (*risk averse*). Asumsi tentang keorganisasian adalah adanya konflik antara anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas. Asumsi tentang informasi adalah adanya *Assymmetric Information* antara *principal* dan *agent*.

Teori ini menjelaskan bahwa *principal* berhak untuk mengetahui segala informasi yang ada di dalam perusahaan termasuk aktivitas manajemen yang dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawaban pada agen selaku pihak yang diberikan tanggung jawab. Laporan pertanggungjawaban itu yang dipergunakan oleh *principal* sebagai dasar untuk menilai kinerja manajemen. Manajemen yang menginginkan kinerja mereka terlihat baik dimata pihak eksternal khususnya dimata pemilik perusahaan (*principals*) akan memiliki kewajiban melaporkan laporan pertanggungjawaban sebaik mungkin. Sedangkan dipihak *principal* juga menginginkan laporan yang dibuat sesuai dengan keadaan sebenarnya dari perusahaan yang telah mereka tanamkan modal, sehingga *principals* cenderung meminta pihak ketiga untuk memeriksa laporan pertanggungjawaban itu untuk menguji dan meminimalisir kecurangan yang dilakukan oleh manajemen. Pihak ketiga ini adalah auditor independen yang membantu *principal* dalam menilai laporan tersebut.

Adanya auditor independen selaku pihak ketiga akan memunculkan biaya agensi (*agency cost*) sebagai bentuk penyelesaian masalah. Jensen dan Meckling (1976) membagi biaya agensi menjadi 3 bagian, yaitu (1) biaya kompensasi insentif atau *bonding costs*; (2) biaya pemantauan atau *monitoring costs*; (3) kerugian residual akibat perbedaan preferensi atau *residual loss*. Bentuk

biaya pemantauan adalah penunjukan pihak ketiga yang bersifat independen sebagai penengah antara *principal* dan *agent*. Biaya tersebut sering dikenal sebagai biaya audit eksternal (*audit fee*) yang ditentukan sesuai dengan besar kecilnya KAP dan kemampuan perusahaan dalam mengeluarkan biaya tersebut.

Masalah keagenan Kantor Akuntan Publik (KAP) bersumber pada mekanisme kelembagaan antara KAP dan klien. Klien menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan *principal*. Sementara, klien-lah yang membayar jasa audit. Keadaan ini dapat menimbulkan ketergantungan KAP pada klien. Ketergantungan ini menyebabkan auditor mulai kehilangan independensi dan berusaha mengakomodasi ekspektasi klien dengan harapan perikatan dengan klien tidak terputus. Hal demikian bertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam melaksanakan audit dan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan klien

2.2.2 Kualitas Audit

Pandangan Knechel *et al* (2012) mendefinisikan kualitas audit adalah gabungan dari proses pemeriksaan sistematis yang baik, yang sesuai dengan standar yang berlaku umum, dengan *auditor's judgement* (skeptisme dan pertimbangan professional) yang bermutu tinggi, yang dipakai oleh auditor yang kompeten dan independen, dalam menerapkan proses pemeriksaan tersebut untuk menghasilkan audit yang bermutu tinggi. Seorang auditor dituntut untuk menghasilkan kualitas audit dan pekerjaan yang tinggi. Sedangkan, Mathius (2015:225) menjelaskan kualitas audit sebagai probabilitas kemampuan untuk mendeteksi dan keinginan (*willingness*) seorang auditor untuk melaporkan dan mengungkapkan kesalahan

ataupun salah saji material di dalam sistem akuntansi yang digunakan oleh kliennya. Seorang auditor independen dituntut untuk menghasilkan kualitas audit dan pekerjaan yang tinggi, dikarenakan auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak yang berkepentingan dalam menggunakan laporan keuangan baik perusahaan, kreditur, serta masyarakat.

Deis dan Groux (1992) dalam Nurul (2015) mengemukakan 4 hal yang memiliki hubungan dengan kualitas audit yaitu: (1) lama waktu auditor melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan, semakin lama waktu yang dibutuhkan auditor untuk melakukan audit pada suatu perusahaan yang sama akan menghasilkan kualitas audit yang semakin rendah; (2) jumlah klien yang diterima oleh auditor, semakin banyak jumlah klien yang diterima maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor karena auditor akan menjaga reputasi yang dimiliki sebaik mungkin; (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka kecenderungan klien untuk menekan auditor untuk tidak mengikuti standar semakin tinggi sehingga berdampak pada kualitas audit yang dilakukan auditor; (4) *review* oleh pihak ketiga, jika laporan hasil auditan seorang auditor *direview* oleh pihak ketiga maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

2.2.3 AkruaI Diskresioner

Kualitas audit dapat diukur menggunakan beberapa pendekatan, salah satunya dengan menggunakan kualitas laba sebagai proksi pengukurannya. Kualitas laba sering dikaitkan dengan kualitas pada laporan keuangan. Laba yang merupakan bagian dari laporan keuangan, tidak selalu menyajikan fakta yang

sebenarnya tentang kondisi ekonomi yang dihadapi perusahaan, sehingga laba yang awalnya dapat diharapkan sebagai alat pertimbangan untuk pengambilan keputusan, menjadi diragukan hasilnya. Auditor diharapkan dapat membatasi dan mengurangi praktik manajemen laba tersebut (Kartikasari. 2012). Salah satu pengukuran kualitas laba dengan menggunakan akrual diskresioner.

Sarifah (2017), Nurul (2015), serta Tri dan Edi (2014) mengukur kualitas audit menggunakan pendekatan kualitas laba. Akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan adanya kecurangan akuntansi atau manajemen laba. Kualitas audit diukur dengan besaran akrual diskresioner. Akrual diskresioner juga memiliki dua elemen, yakni permasalahan disebabkan oleh pelaporan manajer yang agresif dan oportunistis serta komponen informasi yang membuat manajer mengkomunikasikan informasi pribadinya. Auditor yang berkualitas tinggi lebih suka menghalangi dan menemukan praktek akuntansi yang diragukan, dan melaporkan kesalahan material dan yang tidak memenuhi aturan dibandingkan dengan auditor yang berkualitas rendah. Karena auditor yang berkualitas tinggi memiliki pengalaman, sumberdaya dan insentif memisahkan komponen informasi dari kesalahan, mereka dapat mempertinggi informasi mengenai *discretionary accrual* dengan mengurangi pelaporan akrual yang agresif dan oportunistis oleh manajemen.

2.2.4 Audit Tenure

Audit tenure adalah lamanya hubungan atau masa perikatan kerja antara auditor dengan klien dalam hal pemeriksaan laporan keuangan. *Audit tenure* dapat memberikan dampak pada perusahaan klien, misal independensi dan kompetensi

auditor, hubungan emosional antara auditor dan klien, *fee*, dan lain sebagainya. Sejak kasus Enron-KAP Arthur Andersen terkuak serta diikuti oleh kasus lainnya hingga kasus pada 2017 yang melibatkan British Telecom-KAP PWC, *audit tenure* menjadi sorotan oleh masyarakat dikarenakan masa perikatan yang lama akan menjadi ancaman bagi independensi dan objektivitas auditor.

Peraturan mengenai perikatan kerja audit ini diatur di Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang merupakan penyempurnaan Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06/2003 yang dianggap sudah tidak memadai. Untuk pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik, sebelumnya KAP dapat memberikan jasa audit umum paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut kemudian dirubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan untuk seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

2.2.5 Rotasi Audit

Rotasi audit ialah pergantian auditor maupun Kantor Akuntan Publik karena regulasi pemerintah berkaitan dengan pembatasan jasa audit. Menurut Febrian (2014) rotasi audit atau pergantian auditor maupun Kantor Akuntan Publik dapat dibedakan menjadi 2 yaitu pergantian yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat (bersifat wajib) dan pergantian yang disebabkan alasan lain diluar kebijakan pemerintah (bersifat sukarela). Adanya regulasi yang mewajibkan rotasi

auditor ini dinilai dapat mempertahankan independensi auditor dalam melakukan audit laporan keuangan klien karena masa audit berakhir untuk jangka waktu pendek. Tujuan utama adanya regulasi tentang *tenure* dalam PMK No. 17 tahun 2008 yang membatasi masa penugasan sebuah KAP dan auditor pada satu perusahaan adalah untuk mencegah klien dan auditor memiliki hubungan diluar hubungan pekerjaan sehingga tidak mengganggu independensi dan objektivitas yang dimiliki oleh auditor.

2.2.6 Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Ukuran Kantor Akuntan Publik dibagi menjadi 2 kelompok yaitu kelompok besar atau dikenal dengan sebutan *Big4* dan kelompok kecil atau dikenal dengan sebutan *non Big4*. Menurut Irsyad F. dan Rozmita (2016) kualitas audit sering dikaitkan dengan skala auditor yang mempunyai empat kelebihan yaitu:

1. Jumlah klien yang ditangani oleh Kantor Akuntan Publik
2. Banyaknya jenis jasa yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik
3. Luasnya cakupan geografis pelayanan jasa yang disediakan, termasuk afiliasi internasional.
4. Banyaknya staf audit dalam suatu Kantor Akuntan Publik

KAP skala kecil lebih memprioritaskan kepentingan biaya audit klien dibanding dengan risiko atas kegagalan audit, mereka memiliki kecenderungan untuk berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan biaya audit yang dimiliki klien. Sedangkan KAP skala besar kurang merespon permintaan dan tekanan yang diberikan klien untuk memperlancar audit pada laporan keuangan

mereka. KAP skala besar tidak memiliki kompromi pada kualitas audit sehingga kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP skala besar lebih berkualitas.

2.2.7 Ukuran Perusahaan Klien

Menurut Brigham dan Houston (2011:117), ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun kemudian. Hal ini penjualan lebih besar daripada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak. Sebaliknya, jika penjualan lebih kecil daripada biaya variabel dan tetap maka perusahaan akan menderita kerugian. Ukuran perusahaan klien menurut Badan Standarisasi Nasional (BSN) dibagi menjadi 3 kelompok yaitu:

1. Perusahaan Besar (*large firms*)

Perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih besar dari Rp. 10 Milyar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki penjualan lebih dari Rp. 50 Milyar/tahun.

2. Perusahaan Menengah (*medium firms*)

Perusahaan menengah adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih Rp. 1-10 Milyar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki hasil penjualan lebih besar dari Rp.1 Milyar dan kurang dari Rp. 50 Milyar/tahun.

3. Perusahaan Kecil (*small firms*)

Perusahaan kecil adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp. 200 Juta tidak termasuk tanah dan bangunan dan memiliki hasil penjualan minimal Rp. 1 Milyar/tahun.

Sedangkan ukuran perusahaan menurut Pasal 1 Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor KEP-11/PM/1997 tentang klasifikasi ukuran perusahaan di Indonesia mendefinisikan:

a. Perusahaan Menengah atau Kecil adalah badan hukum yang didirikan di Indonesia yang:

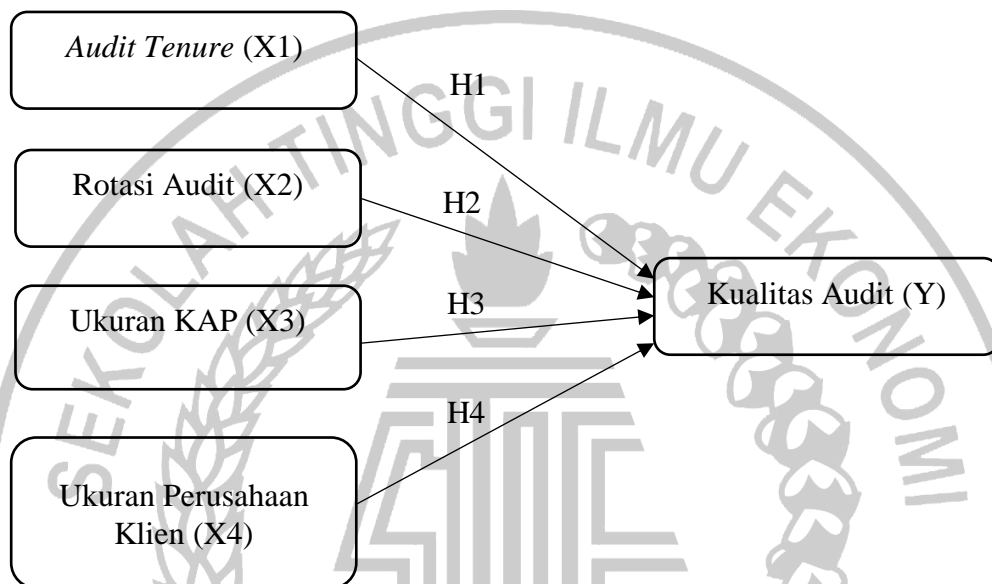
1) Memiliki jumlah kekayaan (total assets) tidak lebih dari Rp.100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah).

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan dapat dikategorikan sebagai perusahaan besar dan perusahaan kecil. Perusahaan kecil atau menengah adalah perusahaan yang memiliki jumlah kekayaan (total asset) tidak lebih dari Rp.100.000.000.000 (seratus miliar rupiah). Sedangkan perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki total aset lebih dari Rp.100.000.000.000 (seratus miliar rupiah).

Ukuran perusahaan dapat dipengaruhi dari besar kecilnya aktiva yang dimiliki sehingga kepastian untuk bisnisnya dapat diperhitungkan. Perusahaan dengan ukuran besar memiliki kecenderungan memilih KAP besar untuk mendapatkan kualitas audit yang baik dibandingkan perusahaan kecil sehingga dapat mengurangi tingkat ketidakpastian yang rendah untuk perhitungan bisnis dalam jangka panjang atau kecenderungan memilih KAP kecil untuk menekan biaya audit tetapi memiliki kualitas audit yang baik tapi tidak sebanding dengan KAP besar. Ukuran perusahaan klien dapat diukur dan dinyatakan dengan penjualan, kapitalisasi pasar, dan total aset perusahaan.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan dari latar belakang hingga teori yang mendasari penelitian ini, maka dapat dituangkan dalam kerangka pemikiran berikut:



Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN

Keterangan:

H1 (Hipotesis 1) : Irsyad F. dan Rozmita (2016), Margi dan Abdul (2014)

H2 (Hipotesis 2) : Irsyad F. dan Rozmita (2016)

H3 (Hipotesis 3) : Elizabeth dan Fitriany (2013)

H4 (Hipotesis 4) : Ni Made dan I Made (2014)

2.1.1 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Pandangan Deis and Groux (1992) dalam Nurul (2015) tentang hal-hal yang mempengaruhi kualitas audit adalah lama waktu yang diperlukan auditor untuk mengaudit suatu perusahaan yang sama, jika semakin lama auditor melakukan penugasan untuk satu perusahaan yang sama maka akan menimbulkan hubungan kedekatan antara auditor dan klien sehingga akan muncul kecenderungan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor semakin menurun. Hal tersebut didukung oleh Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang membatasi perikatan audit.

Menurut peneliti terdahulu yang melakukan penelitian tentang pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit, yaitu Irsyad F. dan Rozmita (2016) menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa semakin tinggi *tenure* yang terjalin antara seorang auditor kepada klien, maka kualitas audit yang dilakukan oleh auditor akan semakin menurun. Margi dan Abdul (2014) juga menunjukkan pengaruh negatif pada variabel *audit tenure* terhadap kualitas audit pada hasil penelitiannya.

Semakin lama hubungan kedekatan antara auditor dengan klien yang terjalin akan menurunkan independensi serta objektivitas seorang auditor untuk melakukan audit pada laporan keuangan perusahaan yang dapat berdampak pada menurunnya kualitas audit yang dilakukan oleh auditor. Jika kualitas audit menurun dapat dikatakan auditor tidak dapat mendeteksi salah saji yang seharusnya dapat dideteksi. Padahal salah satu tanggungjawab seorang auditor adalah untuk

menemukan dan mendeteksi salah saji material yang ada di dalam laporan keuangan perusahaan.

2.1.2 Pengaruh Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit

Sesuai dengan peraturan yang membatasi *tenure* yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang membatasi perikatan audit. Maka rotasi KAP dilakukan maksimal 6 tahun sekali dan rotasi auditor independen 3 tahun sekali, semakin lama perusahaan tidak melakukan rotasi audit maka independensi dan objektivitas seorang auditor akan terganggu yang akan berdampak pada kualitas audit yang dilakukan oleh auditor independen. Hasil penelitian Irsyad F. dan Rozmita (2016) mengatakan semakin tinggi nilai rotasi audit perusahaan akan mengakibatkan menurunnya peluang kualitas audit pada perusahaan.

Hubungan lama yang terjalin antara auditor dan klien sehingga tidak terjadinya rotasi audit akan berpeluang menurunkan kualitas audit. Perusahaan kecenderungan menolak adanya kewajiban rotasi audit, karena adanya potensi ancaman yang bersifat mengganggu, tetapi jika perusahaan tidak mengikuti kewajiban rotasi audit maka independensi auditor akan terganggu dan akan memiliki kecenderungan untuk memihak kepada klien seperti kasus yang terjadi pada perusahaan TESCO dengan KAP PWC yang telah menjalin hubungan sekitar 31 tahun tanpa adanya rotasi audit, dimana KAP PWC membantu menutupi kecurangan yang dilakukan oleh pihak TESCO.

2.1.3 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Teori agensi menjelaskan biaya audit merupakan bentuk biaya pemantauan untuk menyelesaikan masalah *principal* dan *agent*. Besar kecilnya biaya tersebut bergantung pada ukuran Kantor Akuntan Publik dan kemampuan keuangan Perusahaan. KAP skala kecil memiliki kecenderungan untuk berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan biaya audit yang dimiliki klien sehingga kualitas audit yang dilakukan kurang baik. Sedangkan KAP skala besar kurang merespon permintaan dan tekanan yang diberikan klien untuk memperlancar audit pada laporan keuangan mereka karena mereka telah menerima biaya audit yang cukup sehingga kualitas audit yang dilakukan akan lebih berkualitas serta KAP skala besar memiliki tanggungjawab pada penugasan serta reputasi yang lebih besar daripada KAP skala kecil.

Hasil penelitian oleh Elizabeth dan Fitriany (2013) menjelaskan adanya hubungan positif antara ukuran Kantor Akuntan Publik dan kualitas audit, dimana jika perusahaan menggunakan KAP besar (*Big4*) maka kualitas audit yang dilakukan akan semakin baik. Pengukuran kualitas audit tersebut diproksi oleh tingkat diskresioner yang dihitung oleh model Kasznik (1999).

2.1.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Ukuran Perusahaan dapat dilihat dari segi total aset yang dimiliki, semakin besar total aset maka perusahaan tersebut tergolong perusahaan besar dan perusahaan yang mempunyai total aset yang kecil tergolong perusahaan kecil. Perusahaan besar yang memiliki total aset besar dapat menggambarkan keadaan

keuangannya sehingga perusahaan tersebut dapat menganggarkan biaya audit yang besar untuk menyewa jasa audit KAP besar. Hal tersebut akan berdampak pada kualitas audit serta perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil, dengan adanya hal tersebut akan membantu auditor dalam melakukan audit.

Hasil penelitian terdahulu Ni Made dan I Made (2014) membuktikan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana jika ukuran perusahaan semakin besar maka kualitas audit yang dilakukan auditor semakin baik. Dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan besar akan menimbulkan kecenderungan perusahaan memilih KAP *Big4* untuk mengaudit laporan keuangan mereka karena mereka menginginkan kualitas audit yang baik untuk laporan keuangan yang akan digunakan untuk keperluan internal dan eksternal mereka.

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan hasil uraian rumusan masalah, hasil penelitian terdahulu, serta landasan teori yang akan digunakan dalam penelitian ini maka hipotesis yang dapat diuraikan adalah :

H1 : *Audit tenure* berpengaruh negatif pada kualitas audit

H2 : Rotasi audit berpengaruh negatif pada kualitas audit

H3 : Ukuran KAP berpengaruh positif pada kualitas audit

H4 : Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif pada kualitas audit