

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Laporan keuangan

Laporan keuangan adalah bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan biasanya menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, perubahan posisi keuangan suatu perusahaan, dan kinerja perusahaan. Dalam suatu perusahaan informasi keuangan sangat dibutuhkan oleh investor maupun calon investor. Oleh karena itu, supaya informasi keuangan menjadi bermanfaat, maka informasi tersebut harus relevan dan mencerminkan secara tepat apa yang akan direpresentasikan. Ikatan Akuntan Indonesia (2017) Kegunaan informasi keuangan dapat ditingkatkan jika informasi tersebut terbanding (*comparable*), terverifikasi (*verifiable*), tepat waktu (*timely*), dan terpahaman (*understandable*).

Tujuan laporan keuangan pada umumnya adalah menyediakan informasi keuangan tentang substansi pelapor yang bermanfaat untuk investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya dalam membuat keputusan tentang logistik sumber daya kepada entitas. Akan tetapi laporan keuangan bertujuan umum dan tidak dapat menyediakan seluruh informasi yang dibutuhkan oleh investor saat ini, investor potensial, pemberi pinjaman dan kreditor lainnya. Laporan keuangan bertujuan umum juga tidak didesain untuk menunjukkan nilai entitas pelapor, tetapi menyediakan informasi untuk

membantu investor saat ini, investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya dalam mengestimasi nilai entitas pelapor. Ikatan Akuntan Indonesia (2017).

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2017) karakteristik kualitatif fundamental meliputi relevansi dan representasi tepat:

a. Relevansi

Perbedaan dalam keputusan yang diambil oleh pengguna, di sebabkan karena informasi keuangan yang relevan. Informasi bisa saja membuat perbedaan dalam keputusan bahkan jika sebagian pengguna memilih untuk tidak mengambil manfaat atas informasi tersebut atau telah menyadari informasi tersebut dari sumber lainnya.

b. Representasi tepat

Laporan keuangan mencerminkan fenomena ekonomik dalam kata dan angka. Agar bisa menjadi informasi yang berguna, selain mencerminkan fenomena yang relevan, informasi keuangan juga harus mencerminkan secara tepat fenomena yang akan direpresentasikan. Agar dapat menunjukkan gambaran tepat dengan sempurna, tiga karakteristik yang harus dimiliki yaitu lengkap, netral, dan bebas dari kesalahan. Tentu saja sempurna adalah hal yang sangat jarang dapat dicapai. Tujuan DSAK IAI adalah untuk memaksimalkan kualitas tersebut sebaik mungkin.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2017), laporan keuangan yang berguna bagi pemakai informasi bahwa harus terdapat empat karakteristik

kualitatif peningkat yaitu keterbandingan, keterverifikasian, ketepatanwaktuan, dan keterpahaman. Masing-masing karakteristik tersebut dapat diuraikan berikut ini.

1. Keterbandingan

Keputusan pengguna meliputi pemelihan beberapa alternatif, sebagai contoh menjual atau memiliki investasi, atau berinvestasi pada suatu entitas pelapor atau lainnya. Oleh karena itu, informasi mengenai entitas pelapor lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan informasi serupa tentang entitas yang sama untuk periode dan tanggal lainnya.

Keterbandingan adalah karakteristik kualitatif yang memungkinkan pengguna untuk mengidentifikasi dan memahami persamaan dalam, dan perbedaan antara pos-pos. Berbeda dengan karakteristik kualitatif lainnya, keterbandingan tidak berhubungan dengan satu pos. Sebuah perbandingan mensyaratkan paling tidak dua pos.

Keterbandingan bukan berarti seragam. Agar informasi dapat dibandingkan, hal yang serupa harus terlihat serupa dan hal yang berbeda harus terlihat berbeda. Keterbandingan informasi keuangan tidak akan meningkat dengan membuat pos-pos berbeda terlihat serupa dan juga tidak dapat meningkatkan karena membuat pos-pos serupa menjadi terlihat berbeda.

2. Keterverifikasian

Keterverifikasian membantu meyakinkan pengguna bahwa informasi merepresentasikan fenomena ekonomik secara tepat sebagaimana mestinya. Keterverifikasian berarti bahwa berbagai pengamat independen

dengan pengetahuan berbeda-beda dapat mencapai konsensus, meskipun tidak selalu mencapai kesepakatan, bahwa penggambaran tertentu merupakan representasi tepat. Informasi kuantifikasi tidak harus menjadi estimasi poin utama yang dapat diverifikasi. Berbagai kemungkinan jumlah dan probabilitas terkait juga dapat diverifikasi.

Verifikasi dapat terjadi secara langsung dan tidak langsung. Verifikasi langsung berarti pemverifikasian jumlah atau representasi lain melalui observasi secara langsung, sebagai contoh melalui penghitungan kas. Verifikasi tidak langsung berarti pemeriksaan *input* pada suatu model, rumus, atau teknik lain dan pengkalkulasian ulang hasil dengan menggunakan metodologi yang sama. Sebagai contoh adalah verifikasi jumlah tercatat persediaan dengan pemeriksaan *input*-nya (kuantitas dan biaya) dan perhitungan kembali jumlah persediaan akhir dengan menggunakan asumsi arus biaya yang sama (sebagai contoh, menggunakan metode masuk pertama, keluar pertama).

Dapat menjadi tidak mungkin untuk memverifikasi beberapa penjelasan dan informasi keuangan perkiraan masa depan (*forward-looking*) hingga suatu periode masa depan. Untuk membantu pengguna memutuskan apakah mereka ingin menggunakan informasi tersebut, umumnya dibutuhkan pengungkapan asumsi yang mendasari, metode untuk penggabungan informasi tersebut dan faktor lainnya, serta keadaan yang mendukung informasi tersebut.

3. Ketepatanwaktuan

Ketepatanwaktuan berarti tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada waktu yang tepat sehingga dapat mempengaruhi keputusan mereka. Secara umum, semakin lawas suatu informasi maka semakin kurang berguna informasi tersebut. Akan tetapi, beberapa informasi dapat terus tepat waktu bahkan dalam jangka panjang setelah akhir dari pelaporan, misalnya, beberapa pengguna mungkin perlu mengidentifikasi dan menilai tren.

4. Keterpahaman

Pengklasifikasian, pengarakteristikan, dan penyajian informasi secara jelas dan ringkas dapat membuat informasi tersebut terpaham. Beberapa fenomena adalah rumit secara inheren dan tidak mudah untuk dipahami. Pengecualian informasi tentang fenomena tersebut dari laporan keuangan mungkin dapat membuat informasi pada laporan keuangan tersebut lebih mudah dipahami. Akan tetapi, laporan tersebut akan menjadi tidak lengkap sehingga berpotensi menyesatkan. Laporan keuangan disiapkan untuk pengguna yang memiliki pengetahuan memadai tentang aktivitas bisnis dan ekonomik serta pengguna yang meninjau dan menganalisis informasi dengan tekun. Terkadang, bahkan pengguna yang telah terinformasikan dengan baik tekun juga perlu menjadi bantuan dari seorang penasihat untuk memahami informasi tentang fenomena yang kompleks. FASB dalam *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) No.2, menyatakan bahwa relevansi (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliability*) merupakan dua kualitas utama yang membuat informasi akuntansi berguna

dalam pembuat keputusan. Laporan keuangan dikatakan relevan untuk dasar pembuatan keputusan jika disajikan tepat waktu, mempunyai nilai prediktif (*predictive value*), dan nilai umpan balik (*feedback value*).

Informasi yang relevan akan memiliki nilai prediktif yaitu membantu pemakai membuat prediksi tentang hasil akhir dari kejadian masa lalu, masa kini, dan masa depan. Informasi yang relevan juga memiliki nilai umpan balik yaitu membantu pemakai mengoreksi harapan dimasa lalu. Untuk menjamin bahwa kualitas utama tersebut terpenuhi pengguna laporan keuangan mengandalkan laporan auditor independen.

2.2 Pengauditan Laporan Keuangan

Menurut Jusup (2014) audit dapat diklasifikasi berdasarkan tujuan dilaksanakannya audit. dalam hal ini tipe audit terbagi dalam tiga kategori:

1. Audit laporan keuangan (*Financial Statement Audit*) untuk menentukan apakah laporan keuangan sebagai keseluruhan yaitu informasi kuantitatif yang akan diperiksa dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu yang telah ditetapkan.
2. Audit kepatuhan (*Compliance Audit*) untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang.
3. Audit operasional (*Operational Audit*) adalah pengkajian (*review*) atas setiap bagian dari prosedur dan metoda yang diterapkan suatu entitas dengan tujuan untuk mengevaluasi efektivitas dan efisiensi. Hasil akhir dari

suatu audit operasional biasanya berupa rekomendasi pada manajemen berupa perbaikan operasi.

Salah satu bagian penting dalam penelitian ini adalah Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Standar ini merupakan dasar untuk auditor yang beerisi berbagai pernyataan maupun pedoman teknis yang menjadi panduan bagi para akuntan publik di Indonesia. Berdasarkan yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SA 150, 2015) standar audit dibagi menjadi tiga kelompok adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan auditor dan penyusun laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang di dalamnya prinsip akuntansi secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan tidak dapat diberikan.

Kondisi lain yang dapat menimbulkan dilema bagi auditor adalah penerapan standar audit oleh auditor. Lamanya penyelesaian audit dikarenakan oleh penerapan standar audit, tetapi berpengaruh dengan meningkatnya kualitas audit. Sebaliknya, dibutuhkan waktu yang singkat apabila tidak sesuai dengan standar.

2.3. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Penelitian ini didasari oleh teori agensi. Teori ini timbul karena adanya perbedaan kepentingan antara Agen dan *prinsipal*. Agen berperan sebagai manajer sedangkan, *prinsipal* berperan sebagai pemegang saham, kreditor, dan investor. Prinsipal mempekerjakan agen untuk mengelola sumber daya yang dimiliki perusahaan. Manajer akan lebih memilih metode akuntansi yang tidak konservatif dengan adanya hubungan antara agen dan *prinsipal*, dengan cara meningkatkan laba perusahaan agar kinerja mereka dinilai baik oleh *prinsipal*.

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan adanya teori agensi sebagai kontrak dimana prinsipal meminta agen untuk melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama prinsipal yang melibatkan pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Hubungan ini ternyata menimbulkan konflik, karena kedua pihak dalam kondisi tersebut memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga diperlukannya pihak ketiga yang independen untuk menjembatani konflik tersebut yakni auditor. Eisenhardt (1989) menyatakan sifat manusia terdiri dari tiga asumsi yang berkaitan dengan teori keagenan, yaitu:

1. Manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri.
2. Manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang.
3. Manusia selalu menghindari risiko. Berdasarkan hal tersebut maka manajer cenderung bertindak oportunistik, dimana manajer akan mengutamakan kepentingan pribadi, hal inilah yang menjadi pemicu adanya konflik keagenan sehingga diperlukan auditor sebagai pihak independen.

Menurut Alfian dan Sabeni (2013), Dalam hubungan keagenan perusahaan cenderung memilih prosedur akuntansi yang tidak menerapkan prinsip konservatisme akuntansi karena memperhitungkan bonus yang akan diperoleh manajer dari nilai laba perusahaan dan untuk menunjukkan kinerja yang baik. Dapat dikatakan teori ini menunjukkan bahwa diantara agen dan *prinsipal* memiliki kepentingan sendiri dalam menjalankan perusahaan.

Menurut Indriani (2010) Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai prinsipal, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai agen mereka. Pemegang saham mempekerjakan CEO untuk bertindak sesuai dengan kepentingan *principal*. Untuk menginvestasikan keuangan mereka, *principal* selaku investor bekerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen atau manajemen perusahaan. Diperlukan pengujian untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen agar laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih *reliable* (dapat dipercaya).

Menurut Novianti (2010) upaya pemegang saham dalam mempercayakan pengelolaan perusahaan kepada manajer akan menyebabkan adanya keterbatasan akses yang dimiliki oleh pemegang saham atas pengelolaan perusahaan akan menjadi terbatas dan tidak sebesar akses yang dimiliki oleh manajer. Keterbatasan akses informasi akan mengakibatkan pemegang saham memiliki kesulitan untuk mengamati perilaku manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Karena sifat itulah, maka dibutuhkan seorang auditor yang independen sebagai penengah antara hubungan prinsipal dengan agen. Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor

sebelum menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomis. Keputusan tersebut adalah memberi kredit atau pinjaman, investasi, merger, dan akuisisi. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Dalam proses audit, teori agensi menjelaskan hubungan antara manajemen (*principal*) dengan auditor independen (*agent*). Di dalam hubungan keagenan terdapat suatu kontrak yang dalam hal ini satu orang atau lebih (manajemen atau *principal*) memerintah orang lain (auditor independen atau *agent*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* dan memberi masukan dalam pengambilan keputusan ekonomi.

2.4. Kualitas Audit

Himawan dan Emarila (2010) menyatakan kualitas audit adalah proses pemeriksaan sistematis sistem mutu yang dilakukan oleh auditor mutu internal atau eksternal atau tim audit. Auditor dituntut untuk memberikan pendapatnya tentang kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dalam bentuk laporan audit yang berkualitas dengan mempertahankan berbagai atribut kualitas audit.

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) 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. Auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki kemampuan teknologi, memahami dan melaksanakan prosedur audit yang benar serta memahami dan menggunakan metode penyampelan yang benar. Sebaliknya auditor yang independen adalah auditor yang jika menemukan pelanggaran, akan secara independen melaporkan pelanggaran tersebut. Probabilitas auditor akan melaporkan adanya pelanggaran atau independensi auditor tergantung pada tingkat kompetensi mereka.

Siregar *et al*, (2011) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Independensi, integritas dan objektivitas merupakan kriteria mutu professional auditor yang diatur oleh standar umum pengauditan. Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh auditor. 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.

2.5 *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. Tidak diperkenankan bagi anggota KAP untuk mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

Agoes (2017), mendefinisikan *audit fee* adalah 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. *Fee* dapat dibedakan menjadi dua yaitu komisi dan *fee referral* (rujukan).

1. 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. Apabila pemberian atau penerimaan dapat mengurangi independensi, maka tidak diperkenankan bagi anggota KAP untuk memberikan atau menerima komisi tersebut.
2. *Fee referral* merupakan imbalan yang dibayarkan atau diterima kepada atau dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee referral* hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

Menurut Agoes (2017) indikator *audit fee* dapat diukur dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, Struktur biaya kantor akuntan publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya, dan ukuran KAP.

Halim (2015), audit *fee* merupakan hal yang penting dalam penerimaan penugasan, maka perlu disepakati antara auditor dan klien. Berikut ini terdapat beberapa cara penentuan audit *fee* (Halim, 2015), yaitu:

1. *Per diem basis*

Audit *fee* ditentukan berdasarkan waktu yang digunakan oleh tim auditor. Pertama kali *fee* per jam ditentukan, kemudian di kalikan dengan jumlah waktu/jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif *fee* per jam untuk tiap tingkatan staf tentu dapat berbeda-beda.

2. *Flat atau kontrak basis*

Audit *fee* dihitung secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan, yang penting pekerjaan selesai sesuai dengan aturan dan perjanjian.

3. *Maksimum fee basis*

Menggabungkan kedua cara di atas. Pertama tentukan tarif per jam kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ngulur waktu sehingga menambah jam/waktu kerja.

Menurut PP No 2 tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan dalam IAPI (2016) menyatakan bahwa ketika memberikan audit, AP/KAP berhak mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan antara akuntan publik dengan entitas kliennya yang terutang dalam surat perikatan. Selanjutnya dalam rangka meningkatkan kualitas jasa audit, IAPI menetapkan

indikator batas bawah tarif penagihan (*billing rates*) jasa audit sebagai dasar indikator imbalan jasa yang memadai.

2.6. Rotasi Kantor Akuntan Publik

Nizar (2017) mengemukakan pergantian KAP dapat dibagi menjadi dua yaitu pergantian KAP yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat dan pergantian KAP yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi. Rotasi KAP yang dilakukan perusahaan secara sukarela yang telah mengaudit laporan keuangannya akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi KAP berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Sehingga auditor dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan audit.

Pergantian auditor adalah putusya hubungan perusahaan dengan auditor yang lama dan menggantikannya dengan auditor yang baru (Tambunan, 2014 dalam Megayanti dan Budiarta, 2016). Auditor yang baru memerlukan waktu yang lebih lama untuk mengaudit laporan keuangan karena auditor baru perlu mengenal dari awal karakteristik usaha klien dan sistem yang ada didalamnya. Putusnya hubungan kerja sama perusahaan dengan auditor yang lama dan mengangkat auditor yang baru mengharuskan auditor yang baru (penerus) berkomunikasi dengan auditor sebelumnya, mengidentifikasi alasan klien dan mendapatkan kesepahaman dengan perusahaan. Arens *et al.* (2011:15) dalam (Megayanti dan Budiarta, 2016) menyatakan bahwa setelah memahami alasan perusahaan untuk melakukan audit, auditor harus menyusun strategi pengauditan awal dengan memahami bisnis dan industri klien. Pergantian auditor bisa disebabkan oleh kewajiban rotasi audit yang

diatur oleh pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*). Pergantian auditor secara wajib atau dengan secara sukarela bisa dibedakan atas pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu tersebut. Jika pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara wajib, perhatian utama beralih pada auditor (Febrianto dalam Wisnu, 2011 dalam Harahap dkk, 2015). Menurut Siwy, (2012) dalam Harahap dkk, (2015) pergantian auditor berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal ini dikarenakan KAP yang lebih lama memiliki pengalaman, sehingga dimungkinkan akan lebih cepat pula dalam menyelesaikan pekerjaan lapangan hingga laporan audit. Untuk menjaga independensi auditor, maka pemerintah mengeluarkan aturan yang mengatur rotasi auditor. Pada awalnya kewajiban rotasi auditor diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 pasal 6 yang menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Kemudian pemerintah mengeluarkan lagi Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam pasal 3 ayat (1) dijelaskan bahwa sebuah KAP hanya boleh mengaudit suatu perusahaan paling lama 6 tahun buku berturut-turut. Sedangkan untuk Akuntan Publik (AP) dalam KAP tersebut diperbolehkan mengaudit paling lama 3 tahun buku berturut-turut.

Namun pada tahun 2015, pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur pergantian auditor, yaitu PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik.

Dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

Kemudian PMK tahun 2016 pasal 51 huruf b dan c mengatakan bahwa AP dalam memberikan jasanya wajib melaksanakan SPAP dan kode etik profesi, serta perundang-undangan yang berkaitan dengan jasa yang diberikan dan membuat kertas kerja dan bertanggung jawab atas kertas kerja tersebut.

2.7. Afiliasi KAP

Defi (2018) mengemukakan bahwa *Afiliasi* merupakan salah satu cara mengembangkan bisnis dengan cara memanfaatkan sosialisasi yang secara terarah dilakukan oleh individu, badan usaha atau organisasi dan kedua belah pihak akan mendapatkan keuntungan seperti yang sudah disepakati bersama. Pembentukan kontak sosial ini menghasilkan sebuah pertalian. Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan badan usaha yang didirikan berdasarkan Undang-undang Akuntan Publik. Dalam melaksanakan tugasnya, akuntan publik diwajibkan mempunyai Kantor Akuntan Publik (KAP) maksimal enam bulan sejak diberikannya izin menjadi akuntan publik. Jika tidak segera memiliki KAP atau tidak segera bergabung dengan KAP dalam waktu enam bulan tersebut, izin akuntan publik akan dicabut. Menteri Keuangan berwenang memberikan izin bagi akuntan publik. Izin tersebut berlaku selama lima tahun dan dapat diperpanjang. Hingga tahun 2014, Pusat Pengembangan Profesi Keuangan (PPPK) mencatat jumlah akuntan publik di Indonesia mencapai 1053 orang. Jumlah ini terus meningkat sejak tahun 2007.

Selain KAP lokal yang ada di Indonesia, KAP besar yang berskala internasional telah ada sejak sebelum tahun 1989. Pada masa tersebut terdapat delapan KAP besar yang berpusat di Amerika Serikat dan terkenal dengan sebutan The Big Eight. Seiring berjalannya waktu, beberapa KAP besar tersebut melakukan merger sehingga menjadi The Big Six. Saat ini, mereka mengerucut menjadi The Big Four, yaitu Deloitte, Price Waterhouse Coopers, Ernst and Young, dan KPMG. Semua KAP tersebut mempunyai kantor cabang di berbagai negara termasuk di Indonesia (Jusup, 2014).

Menurut Undang-undang No 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik, KAP dapat berbentuk perseorangan, persekutuan perdata, firma, maupun bentuk usaha lain sesuai dengan yang diatur dalam undang-undang. Dalam undang-undang tersebut juga diatur mengenai KAP yang berdiri di Indonesia harus menggunakan nama akuntan publik, sehingga KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* juga harus mematuhi peraturan tersebut. Pada tahun 2014, KAP yang berdomisili di Indonesia berjumlah 388 yang tersebar di seluruh wilayah di Indonesia. KAP Indonesia diperbolehkan menjalin kerjasama dengan Kantor Akuntan Publik atau Organisasi Audit Asing yang telah terdaftar dan diberikan izin oleh Menteri Keuangan. Terdapat empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big four*, di antaranya:

1. KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafiliasi dengan *Ernst & Young*.
2. KAP Osman Bing Satrio – berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*.
3. KAP Siddharta dan Widjaja – berafiliasi dengan KPMG.

4. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan *PricewaterhouseCoopers* (PwC)

2.8. Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah ringkasan penelitian terdahulu yang menjadi acuan penulis dalam melakukan penelitian dengan judul Pengaruh fee audit, rotasi KAP, reputasi KAP terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018

Tabel 2.1

Tabel Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
1.	Kurniasih (2014)	Y : kualitas audit X 1 : audit <i>fee</i> X 2 : rotasi KAP	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa efek Indonesia	audit <i>fee</i> dan rotasi kantor akuntan publik berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit.
2.	Maharani (2014)	Y : kualitas audit X 1 : audit <i>tenure</i> X 2 : audit <i>fee</i> X 3 : rotasi KAP X 4 : spesialisasi auditor	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa efek Indonesia	audit <i>tenure</i> , rotasi KAP, dan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan audit <i>fee</i> berpengaruh terhadap kualitas audit.

No	penelitian	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
3.	Nadia (2015)	Y : Kualitas audit X 1 : tenur KAP X 2 : reputasi KAP X 3 : rotasi KAP	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008 – 2012	Tenur KAP, reputasi KAP dan rotasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit
4.	Nizar (2017)	Y : kualitas audit X 1 : rotasi X 2 : reputasi X 3 : spesialisasi	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012 – 2015	Rotasi dan reputasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit sedangkan spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit
5.	Andriani (2017)	Y : kualitas audit X 1 : <i>fee audit</i> X 2 : audit <i>tenure</i> X 3 : rotasi auditor X 4 : reputasi auditor	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013 – 2015	Fee audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan audit tenure, rotasi auditor dan reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Sumber : Kajian literatur, 2019

2.9. pengembangan hipotesis

2.9.1. Pengaruh *Audit Fee* Terhadap Kualitas Audit

Audit fee adalah *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit (Mulyadi, 2014). Menurut kurniasih dan Abdul (2014), auditor dengan *fee* yang tinggi akan melakukan audit lebih luas dan mendalam terhadap perusahaan klien sehingga kemungkinan kejanggalan-kejanggalan yang ada pada laporan

keuangan klien dapat terdeteksi. Penelitian Kurniasih dan Abdul (2014), ini membuktikan bahwa besarnya audit *fee* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan Rahman dkk (2017) dan Nkemjika (2017), menunjukkan bahwa audit *fee* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Ini berarti bahwa *fee* audit yang lebih tinggi maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

Audit fee yang terlalu tinggi akan menyebabkan auditor memiliki ketergantungan ekonomi pada klien mereka (Kraub dkk, 2015). Ketergantungan ini dapat menyebabkan kualitas audit menurun, karena auditor takut kehilangan *fee* yang sangat menguntungkan dari kliennya, sehingga auditor sungkan untuk membuat pertanyaan yang tepat selama proses audit. Berdasarkan temuan yang sudah dijelaskan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : *Audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.9.2 Pengaruh rotasi KAP terhadap kualitas audit

Nizar (2017) menyatakan rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah salah satu peraturan menteri keuangan (PMK) yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Peraturan ini tertuang di PMK No.17/PMK.01/2008. Giri (2010) menyatakan para pendukung kebijakan rotasi KAP berargumen bahwa kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu, hal ini dikarenakan auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit sehingga kompetensi

yang dimiliki auditor akan berkurang. Penjelasan tersebut sejalan dengan temuan penelitian dari Nadia (2015) yang menyatakan bahwa rotasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Perusahaan yang melakukan rotasi KAP mempunyai akrual diskresioner yang tinggi, hal ini mengindikasikan kualitas audit yang rendah. Jadi rotasi KAP dapat menurunkan kualitas audit.

H2 : Rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

2.9.3. Pengaruh afiliasi KAP Terhadap Kualitas Audit

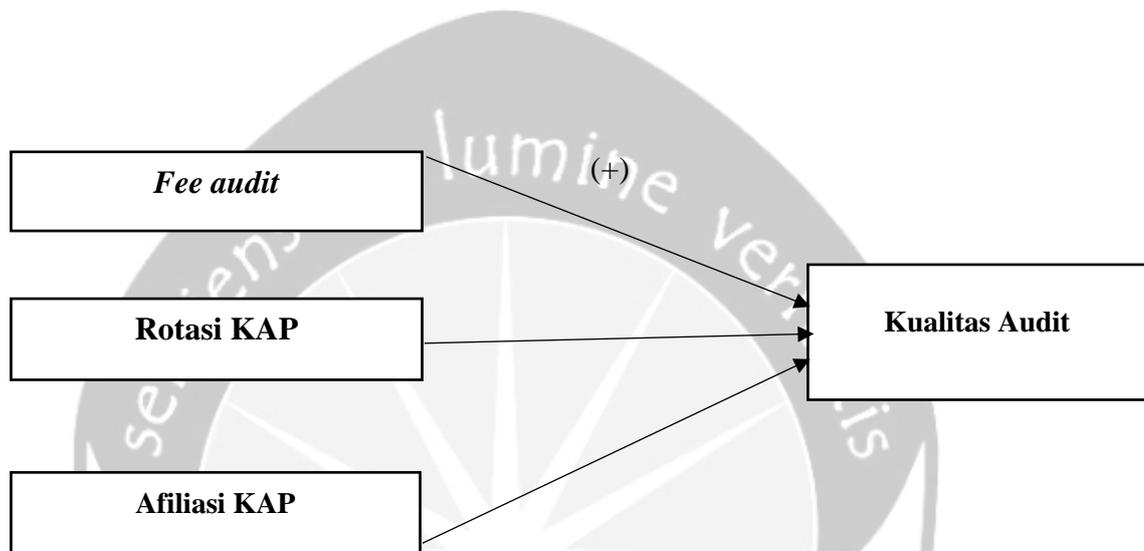
Choi *et al.* (2010) auditor dengan ukuran besar contohnya *Big Four* bersedia memberikan jasa yang kualitasnya sama dengan kantor lokal/afiliasi yang ukurannya berbeda-beda serta lokasinya di berbagai tempat serta negara. Beberapa dorongan internal yang bisa menyebabkan kantor akuntan publik besar agar kualitas auditnya bisa diseragamkan dengan kantor lokal yang berbeda. Auditor berukuran besar selalu melatih auditornya serta mengevaluasi secara berkelanjutan, dan memiliki kecenderungan menerapkan standar teknik serta prosedural audit yang dilaksanakan daripada auditor kecil. Hal tersebut memberikan fasilitas pada pembagian serta pentransferan ilmu di antara kantor kantor lokal yang dimiliki auditor besar yang berefek pada terciptanya kualitas audit yang bisa seragam pada cabang dan juga pusatnya.

Hamid (2013) menyatakan bahwa KAP *big four* lebih berkualitas dari pada KAP *non big four*. Penelitian yang dilakukan oleh Muliawan dan Sujana (2017) membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H3: Afiliasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

2.10. Kerangka pemikiran

Berdasarkan hipotesis penelitian maka kerangka penelitian ini adalah sebagai berikut :



Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1