

## BAB II

### KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 *Agency Theory* (Teori Agensi)

Konsep teori agensi dapat menguraikan keterkaitan kontrak yang terjadi antara agen dengan prinsipil, di mana agen memiliki kewajiban untuk menjalankan tugas demi kepentingan prinsipil (Company, Jensen, and Meckling 1976). Dalam hubungan keagenan, setiap pihak memiliki motivasinya sendiri-sendiri untuk memenuhi kepentingannya, dan jika masing-masing pihak berusaha mencapai atau mempertahankan pencapaian yang telah diharapkan, maka dalam keterkaitan ini memiliki kemungkinan terjadi permasalahan kepentingan antara manajemen sebagai agen dengan pemilik perusahaan sebagai prinsipil.

Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan pemisahan kepemilikan antara pemegang saham dan pengendali yaitu manajemen perusahaan. Pihak manajemen dapat memunculkan *agency problems* ketika tujuannya sudah tidak selaras dengan kepentingan pemegang saham melainkan dirinya sendiri. Perbedaan kepentingan yang mungkin terjadi antara prinsipal dengan agen ini dapat mengakibatkan masalah keagenan (*agency problem*), di mana setiap pihak mendahulukan kepentingannya. Sebagai seorang dengan pemikiran rasional, agen akan mendahulukan kepentingannya (tanpa melihat kepentingan prinsipil), misalnya dengan melakukan manipulasi atas laporan keuangan (Atmojo and Sukirman 2019).

### **2.1.2 Kualitas Audit**

Kualitas audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, audit adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut (Mulyadi 2016). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) memberikan pernyataan bahwa kegiatan auditing yang dilakukan oleh auditor yang professional dinyatakan berkualitas bila memenuhi standart auditing dan pengendalian mutu auditing (Ikatan Akuntan Indonesia 2020). Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit (Hasri 2015) :

1. Meningkatkan pendidikan professional auditor
2. Menjaga independensi dan mental
3. Melakukan pekerjaan dengan cermat
4. Melakukan perencanaan dengan baik
5. Memahami klien dengan baik
6. Mendapatkan bukti audit yang cukup

Kualitas audit berhubungan dengan pernyataan yang tercantum dalam Pernyataan Standar Auditing yaitu keahlian dan pelatihan teknis yang memadai, independensi dalam sikap mental dan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama. Kualitas audit memiliki 2 jenis, yakni kualitas aktual dan kualitas yang dapat dirasakan oleh petinggi atau pemegang kepentingan dalam perusahaan. Kualitas aktual yang dimaksud adalah menurunnya tingkat resiko salah saji material pada laporan keuangan yang diaudit oleh auditor, sedangkan kualitas yang dapat dirasakan pemegang kepentingan atau petinggi adalah sebesar apa efektifnya pengguna laporan keuangan percaya bahwa sang auditor yang menangani laporan perusahaan tersebut telah menurunkan resiko salah saji material.

Kualitas audit berpengaruh terhadap laporan yang dikeluarkan oleh auditor. Ada 5 kategori laporan audit yang akan dikeluarkan oleh auditor (Entrepreneur, n.d.) yaitu wajar tanpa pengecualian, wajar tanpa pengecualian dengan kalimat penjelasan atau modifikasi kalimat, wajar dengan pengecualian, tidak wajar, dan menolak memberikan pendapat. Baik atau buruknya laporan yang dikeluarkan auditor akan berpengaruh terhadap kepuasan manajemen dan pihak eksternal. Auditor sebagai pihak luar diharapkan dapat memanfaatkan pengetahuan, independensi dan kompetensinya dalam menjalankan tugasnya melakukan audit laporan keuangan agar nantinya tidak ditemukannya kecurangan seperti praktik *earnings management*. Praktik ini biasanya banyak ditemukan dalam rasio-rasio profitabilitas salah satunya adalah ROA. Dari beberapa rasio yang mengukur rasio profitabilitas, kebanyakan para pengguna laporan keuangan lebih fokus melihat rasio ROA untuk mengetahui prospek perusahaan dengan melihat laba yang

dihasilkan (Novrilia et al. 2019) sehingga potensi akan tindakan manipulasi laporan keuangan yang dilakukan manajemen dapat tercipta dikarenakan oleh tingginya perhatian pengguna laporan keuangan akan rasio tersebut. Apabila laporan audit yang diberikan auditor ternyata tidak sesuai dengan kenyataannya maka yang dirugikan tidak hanya auditor melainkan reputasi auditor dan KAP tempat dia bernaung akan dipertanyakan.

Untuk memproksikan kualitas audit sebagai variabel dependen, penelitian ini menggunakan *earnings surprise benchmark* dari model Carey & Simnett (2006) yang telah dimodifikasi oleh Wibowo & Rossietta (2009). Earnings surprise benchmark merupakan ukuran kualitas audit dengan menitikberatkan pada ukuran kualitas laba yang dapat mewakili kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan dan verifikasi laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor. Francis (2004) mengukur kualitas audit melalui hasil audit. Ada dua hasil audit yang dapat diobservasi yaitu: (i) laporan audit; dan (ii) laporan keuangan. Ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan audit adalah kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini going concern ketika perusahaan bangkrut (Carey and Simnett 2006), sedangkan ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan keuangan adalah kualitas laba.

Nilai laba yang dilaporkan dapat dikelola sesuai dengan tujuan manajemen yaitu tujuan “opportunistic” atau “efficient”. Efficient motives dari earnings management adalah memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih kebijakan akuntansi yang dapat mencerminkan potensi ekonomis perusahaan

dimasa depan bagi kepentingan pemegang saham. Sedangkan opportunistic motives dari earnings management bertujuan memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih kebijakan akuntansi guna memaksimalkan utilitas manajemen.

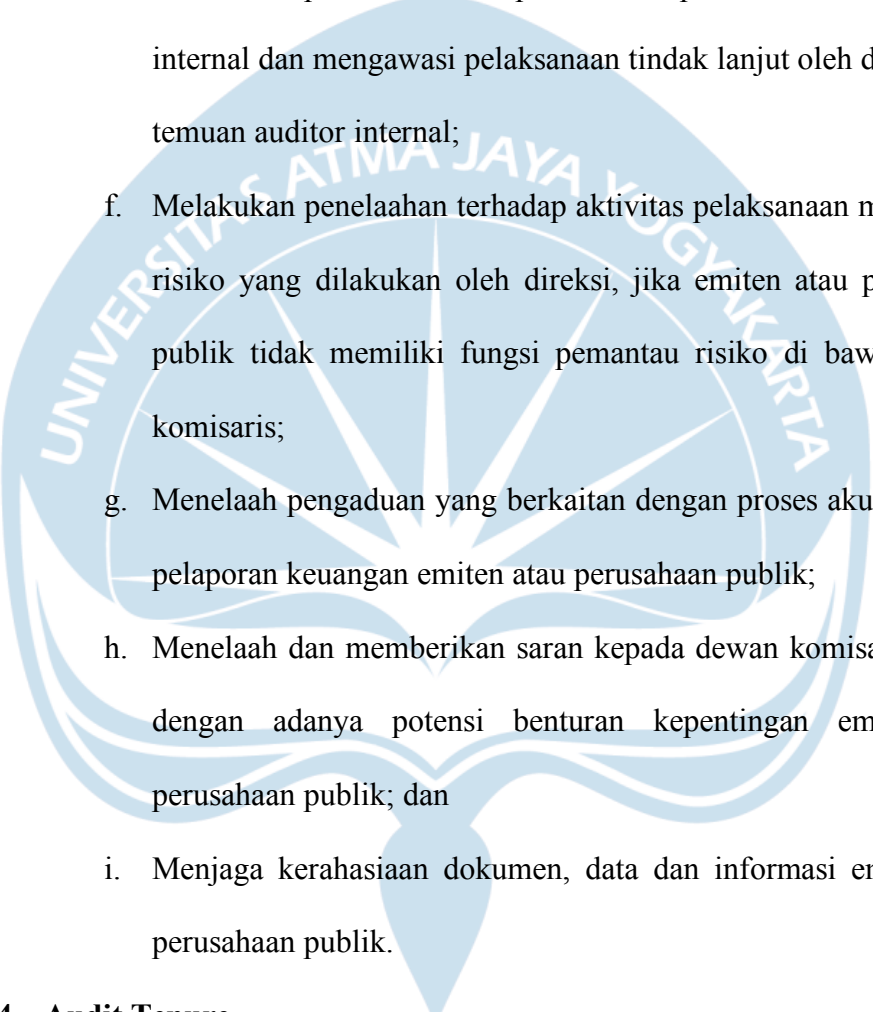
Terkait dengan opportunistic motives dari manajer, kualitas audit seringkali dikaitkan dengan kualitas laba yang dilaporkan. Jika kualitas audit yang dihasilkan rendah, maka laba yang disajikan dalam laporan keuangan yang diaudit akan cenderung mengandung akun-akun yang tidak terlalu tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan (Carey and Simnett 2006).

Studi ini menggunakan earnings surprise benchmark sebagai proksi dari kualitas audit dengan argumen berikut: (i) earnings surprise benchmark adalah ukuran kualitas audit yang relatif baru dan didukung oleh argumen yang kuat tentang hubungannya dengan kualitas laba. *Windows dressing* adalah usaha manajemen untuk membuat laporan keuangan menjadi “bagus” dengan meningkatkan laba sehingga manajemen dapat menikmati bonus dimasa kini. *Taking a bath* adalah usaha manajemen untuk membuat laporan keuangan menjadi “jelek” dengan meningkatkan rugi dengan harapan manajemen akan mendapat bonus dimasa depan karena laba yang meningkat. Umumnya semua tujuan tersebut terkait dengan opportunistic motives dari manajer, dan biasanya terkait dengan bonus.

### 2.1.3 Komite Audit

Untuk menciptakan pengelolaan sebuah perusahaan yang baik atau menciptakan *good corporate governance*, BEI memberikan pesan kepada perusahaan untuk mewajibkan setiap perusahaan memiliki komisaris independen beserta komite audit sekurang-kurangnya 3 orang anggota yang terdiri dari ketua, dan yang lainnya pihak eksternal independen yang memiliki kemampuan dibidang akuntansi keuangan. (Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan 2012). Tugas dari komite audit adalah membantu dewan komisaris untuk memonitor proses pelaporan keuangan oleh manajemen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Dalam menjalankan fungsinya, Komite Audit memiliki tugas dan tanggung jawab paling sedikit meliputi:

- a. Melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan emiten atau perusahaan publik kepada publik dan/atau pihak otoritas antara lain laporan keuangan, proyeksi, dan laporan lainnya terkait dengan informasi keuangan Emiten atau Perusahaan Publik;
- b. Melakukan penelaahan atas ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik;
- c. Memberikan pendapat independen dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara manajemen dan akuntan atas jasa yang diberikannya;

- 
- d. Memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris mengenai penunjukan akuntan yang didasarkan pada independensi, ruang lingkup penugasan, dan imbalan jasa;
  - e. Melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor internal dan mengawasi pelaksanaan tindak lanjut oleh direksi atas temuan auditor internal;
  - f. Melakukan penelaahan terhadap aktivitas pelaksanaan manajemen risiko yang dilakukan oleh direksi, jika emiten atau perusahaan publik tidak memiliki fungsi pemantau risiko di bawah dewan komisaris;
  - g. Menelaah pengaduan yang berkaitan dengan proses akuntansi dan pelaporan keuangan emiten atau perusahaan publik;
  - h. Menelaah dan memberikan saran kepada dewan komisaris terkait dengan adanya potensi benturan kepentingan emiten atau perusahaan publik; dan
  - i. Menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi emiten atau perusahaan publik.

#### **2.1.4 Audit Tenure**

Pengertian Audit Tenure menurut Januaidi & Jogiyanto (2015) adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun. Menurut Carey & Simnett (2006) audit tenure adalah *“period of engagement between the auditor with the client, namely the length of the auditor on the company’s audit clients. The auditor indicates the length of their works for clients in a matter of*

*years*”. Berdasarkan beberapa definisi diatas, audit tenure dapat dipahami sebagai lamanya auditor melakukan audit pada perusahaan klien. Jangka waktu ini telah diatur oleh pemerintah Indonesia (2002) Peraturan Keputusan Menteri Keuangan nomor: 423/KMK.06/2002 yang kemudian diubah menjadi Keputusan Menteri Keuangan nomor 359/KMK.06/2003 (Indonesia 2003) pada tanggal 21 Agustus 2003 tentang Jasa Akuntan Publik yang menjelaskan bahwa KAP hanya boleh memberikan jasa audit selama 5 tahun berturut-turut sedangkan akuntan publik selama 3 tahun berturut-turut. Apabila dilanggar akan dimaksudkan dalam pelanggaran berat yang dikenakan sanksi pembekuan izin sebagaimana dimaksud dalam Pasal 48 ayat (1) huruf b. Hal ini dilakukan untuk menghindari adanya *self interested behavior* yang dapat menimbulkan asimetri informasi sehingga diharapkan dengan adanya pihak ketiga, dapat meningkatkan kualitas informasi dan kualitas audit. Peraturan ini telah diperbaharui dengan Peraturan Menteri Keuangan No 17 Tahun 2008 (Menteri Keuangan Republik Indonesia 2008) mengenai Jasa Akuntan Publik yang menjelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Akibat dari peraturan menteri ini, audit tenure pun memungkinkan adanya pengaruh terhadap kualitas audit. Audit laporan keuangan bermaksud untuk mengurangi risiko kesalahan informasi dan meningkatkan pengambilan keputusan.



### 2.1.5 Afiliasi KAP

Beberapa opini peneliti menyatakan bahwa auditor dari *big 4* akan cenderung lebih peka dalam mendeteksi adanya kecurangan dalam sebuah laporan keuangan dibandingkan dengan auditor dari KAP non *big 4*. Di Indonesia, yang dianggap sebagai KAP besar Internasional hanya ada 4 yang berlaku (Perdana 2021) yaitu :

1. Pricewaterhouse & Coopers (PWC)
2. Ernst and Young
3. DTT (Deloitte Touche Tohmatsu)
4. KPMG (Klynveld Peat Marwick Goerdeler)

Sebagian beropini bahwa auditor yang berasal dari KAP yang terkenal dan berafiliasi dengan KAP internasional akan menghasilkan kualitas audit yang lebih mumpuni karena auditor tersebut mengedepankan standart bertaraf internasional. Menurut IAPI 2010, KAP *big 4* yang berafiliasi dengan KAP Indonesia sebagai berikut:

1. PricewaterhouseCoopers : KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan
2. Ernst & Young: Purwantono, Suherman dan Surja.
3. Deloitte Touche Tohmatsu : Satrio Bing Eny & Rekan
4. KPMG : Siddharta Widjaja & Rekan.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**

**Daftar Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Atmojo & Sukirman (2019)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Audit Tenure, Audit Spesialisasi, Reputasi KAP, Komite Audit	Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit Audit Spesialisasi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit Komite Audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.
2.	Nugrahanti (2014)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Audit Tenure, Spesialisasi	Audit Tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit Spesialisasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas Audit

		KAP,Ukuran pErusahaan	Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.
3.	Sulthon (2015)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP dan komite Audit	Audit Tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Rotasi KAP berpengaruh Positif terhadap kualitas Audit. Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas Audit. Komite Audit berpengaruh positif terhadap kualitas Audit
4.	Andriani & Nursiam (2017)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi	Fee audit berpengaruh positif terhaap kualitas audit. Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

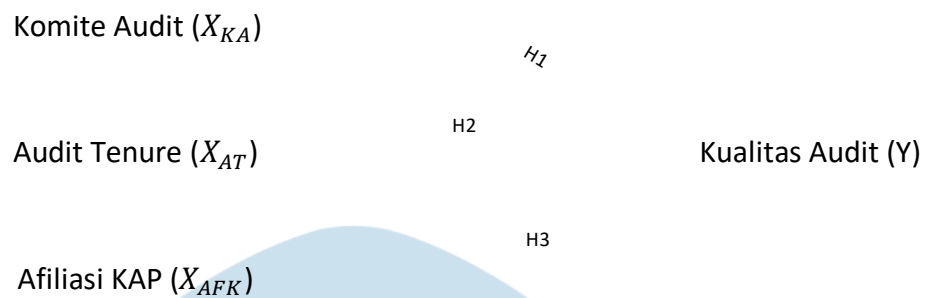
		Audit, Reputasi KAP	Rotasi Audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.  Reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.
5.	Novrilia <i>et al.</i> , (2019)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Fee Audit, Audit Tenure, Reputasi KAP.	Fee audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.  Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.  Reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.
6.	Dayuni <i>et al.</i> , (2019)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Audit Tenure, Auditor Switching, Reputasi KAP.	Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.  Auditor switching berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

			Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
7.	Yolanda & Indra Arza (2019)	Variabel Independen : Kualitas Audit Variabel Dependen : Audit Tenure, Komite Audit, Audit Capacity Stress	Komite Audit berpengaruh negatif terhadap kualitas Audit. Audit Tenure berengaruh negatif terhadap kualitas audit. Audit Capacity berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

### 2.3 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual merupakan hubungan logis dari landasan teori dan kajian empiris. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang merupakan metode penelitian yang digunakan untuk meneliti populasi atau sampel tertentu yang bertujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Kerangka konseptual dalam penelitian ini disajikan pada Gambar 2.1 sebagai berikut.

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh Jumlah Komite Audit Terhadap Kualitas Audit

Pembentukan komite audit merupakan hal wajib bagi perusahaan sebagai wujud implementasi konsep *good corporate governance*. Semakin baik komite auditnya maka semakin baik pula pengawasan dalam proses auditnya, sehingga kualitas audit yang dihasilkan juga akan semakin tinggi. Sesuai dengan mekanisme monitoring dalam teori keagenan yaitu membentuk komite audit untuk mengawasi tata kelola perusahaan dan memantau akuntan publik agar dapat menjaga kinerjanya dengan baik. Teori keagenan juga mengungkapkan bahwa salah satu penyebab masalah keagenan berasal dari mekanisme kelembagaan. Dengan adanya pengawasan atas proses audit yang dilakukan oleh komite audit diharapkan independensi akuntan publik tetap terjaga. Berdasarkan Peraturan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan nomor KEP-643/BL/2012 tertanggal 7 Desember 2012 menyatakan bahwa komite audit paling kurang terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari Komisararis Independen dan Pihak dari luar Emiten atau Perusahaan Publik. Jumlah keanggotaan komite audit yang lebih besar akan mampu bekerja lebih efektif untuk mengawasi jalannya pelaporan keuangan oleh manajemen perusahaan. Komite

audit yang memiliki keanggotaan yang banyak akan semakin tinggi dalam melakukan pengungkapan (*disclosure*) (Ettredge et al., 2010). Dengan keanggotaan komite audit yang semakin banyak akan cenderung meningkatkan kualitas atas pelaporan keuangan, yang pada akhirnya akan meningkatkan fungsi pengawasan independen atas laporan keuangan dan kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor eksternal yang dalam hal ini adalah kantor akuntan publik (KAP). Penelitian Sulthon (2015) dan Atmojo & Sukirman (2019) menyatakan bahwa komite audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

**H<sub>1</sub>: Jumlah Komite Audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.**

#### 2.4.2 Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

Banyak yang mengaitkan audit tenure terhadap independensi. Independensi auditor memastikan pelaporan keuangan yang berkualitas. Hubungan yang semakin dekat dengan manajemen menyebabkan auditor lebih mengidentifikasikan dirinya dengan kepentingan manajemen daripada dengan kepentingan publik. Hubungan inilah yang menyebabkan pekerjaan audit cenderung menurun kualitas dan individualitasnya karena mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun. Ketika hubungan seorang auditor dengan kliennya berjalan terus-menerus setiap periode pencatatan, ditakutkan akan mengurangi independensi dari sang auditor sehingga keandalan laporan keuangan yang diaudit akan diragukan. Pernyataan di atas didukung oleh penelitian dari Andriani & Nursiam (2017) dan Novrilia et al., (2019) menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Karena adanya perbedaan hasil penelitian, maka dalam penelitian ini akan diteliti lebih jauh mengenai korelasi antara Audit Tenure dengan kualitas Audit.

**H<sub>2</sub>: Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.**

#### 2.4.3 Pengaruh Afiliasi KAP Terhadap Kualitas Audit

KAP yang berafiliasi internasional identik dengan KAP besar, dan dianggap memiliki kemampuan profesional terhadap klien. Semakin besar KAP maka semakin terjamin kualitas auditor mereka karena mereka tidak bergantung pada klien, sebab mereka telah memiliki nama besar untuk bisa membuat klien datang kepada mereka karena mereka dianggap terpercaya. Kemampuan KAP berafiliasi internasional untuk tidak bergantung pada klien akan menjaga kemandirian sehingga menghasilkan laporan yang berkualitas. Publik memiliki kecenderungan opini bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional hasilnya akan lebih baik karena mengikuti standart internasional dan memiliki pengalaman yang lebih banyak sehingga mampu menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Menurut penelitian Atmojo & Sukirman (2019) dan Dayuni *et al.*, (2019) membuktikan bahwa Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan dalam penelitian Andriani & Nursiam (2017) dan Novrilia *et al.*, (2019) menyatakan bahwa afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Karena adanya



perbedaan hasil penelitian, maka dalam penelitian ini akan diteliti lebih jauh mengenai korelasi antara Afiliasi KAP dengan kualitas Audit.

**H<sub>3</sub>: Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.**

