

## BAB II

### LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

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

Kualitas audit pada penelitian ini menggunakan teori keagenan (*agency theory*). Menurut Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan teori agensi sebagai hubungan kerja sama antara agen dan prinsipal. Prinsipal diwakili oleh pemegang saham atau pemilik yang menuntut akuntabilitas dari agen yang diwakili oleh manajer melalui laporan keuangan. Agen yang bertindak sebagai pihak yang mempunyai wewenang dalam mengambil keputusan, sedangkan prinsipal merupakan pihak yang mengevaluasi.

Teori ini menjelaskan bahwa timbulnya masalah agensi disebabkan oleh adanya asimetri informasi dan konflik kepentingan diantara keduanya. Agen menginginkan kompensasi yang tinggi atas pekerjaan yang telah dilaksanakan. Kompensasi tersebut dapat berupa upah gaji, tunjangan, bonus, dan bentuk lainnya. Di pihak lain prinsipal menginginkan pengembalian yang maksimal atas modal yang ditanamkan. Prinsipal tidak mengetahui secara pasti kinerja agen karena prinsipal berfungsi sebagai pengawas dan agenlah yang berperan aktif dalam perusahaan.

Adanya perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal inilah yang dapat menyebabkan terjadinya konflik keagenan. Untuk meminimalkan adanya kecurangan yang dilakukan oleh agen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih *reliable* (dapat dipercaya) diperlukan pengujian (Indah, 2010). Pengujian ini dilakukan oleh pihak yang independen, yaitu auditor independen.

Dengan adanya pihak ketiga atau auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dan kesalahan dalam laporan keuangan yang dibuat manajemen. Teori keagenan digunakan untuk membantu auditor yang merupakan pihak ketiga untuk memahami adanya konflik dan masalah kepentingan yang dapat muncul antara prinsipal dan agen.

Menurut Setyoaji (2011), teori keagenan mengasumsikan semua individu bertindak dengan kepentingan sendiri. Manajer secara moral bertanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik/prinsipal, namun di sisi yang lain manajer juga mempunyai kepentingan memaksimalkan kesejahteraan mereka sendiri. Terdapat kemungkinan besar agen tidak selalu bertindak demi kepentingan terbaik prinsipal dan akan menimbulkan perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen yang disebut dengan *agency problem*. Agen dapat melakukan tindakan-tindakan sesuai dengan keinginan dan kepentingan. Jensen Mecking (dalam Arifin, 2005) menyatakan permasalahan tersebut adalah:

1. *Moral Hazard*

Permasalahan yang muncul jika agen tidak melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dalam kontrak kerja.

2. *Adverse Selection*

Suatu keadaan dimana prinsipal tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh agen benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas.

Dengan begitu, auditor diharapkan dapat meminimalisir adanya kecurangan pada laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen sehingga menghasilkan sistem informasi yang relevan. Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor terhadap laporan keuangan yang disediakan oleh manajemen akan membantu para pemegang saham/investor untuk mengambil keputusan. Agar kualitas audit dapat diandalkan maka diperlukan kualitas audit yang baik. Kualitas audit yang baik harus memberikan informasi yang sebenarnya agar para pengguna laporan keuangan tidak salah mengambil keputusan.

## **2.2 Kualitas Audit**

Menurut Mulyadi (2002), secara umum audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti objektif mengenai pernyataan tentang kejadian ekonomi, dengan tujuan menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan. Kualitas audit memiliki arti berbeda-beda, dari sisi auditor kualitas audit merupakan hasil kerja mereka yang telah sesuai dengan standar-standar yang telah ditetapkan serta kode etik profesi. Sedangkan kualitas audit menurut para pengguna laporan keuangan adalah jika auditor dapat memberikan opini yang sesuai dan bertanggung jawab serta memberikan jaminan bahwa tidak terdapat kecurangan atau salah saji material. Kualitas audit yang baik bergantung pada penyedia jasa audit dalam memenuhi harapan klien secara konsisten.

Kualitas audit sangat penting karena apabila kualitas audit tersebut tinggi, hal ini akan mempermudah dalam proses pengambilan keputusan. Terdapat berbagai macam kualitas audit di berbagai penelitian. De Angelo (1981) dalam Novianti

(2012) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Edosa et al, (2013) menyatakan bahwa kualitas audit dimiliki auditor dapat dilihat jika dapat ditemukan adanya kesalahan saji dalam laporan keuangan perusahaan.

Menurut Rossieta dan Wibowo (2009), salah satu cara untuk mengukur kualitas hasil pekerjaan auditor melalui kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Pada penelitian ini untuk mengukur kualitas hasil kerja auditor perlu dilakukan evaluasi terkait kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Ada dua pendekatan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi keputusan secara umum menurut (Bedard dan Michelene, 1993) dalam Rossieta dan Wibowo (2009), yaitu *process oriented* dan *outcome oriented*. Kualitas keputusan berdasarkan *process oriented* diukur dengan tingkat kepatuhan terhadap *General Acceptance on Auditing Standards (GAAS)* dan tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu. Sedangkan kualitas keputusan berdasarkan *outcome oriented* yaitu diukur dengan hasil audit yang berupa laporan audit dan laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan *outcome oriented* berdasarkan laporan keuangan. Untuk mengevaluasi kualitas keputusan yang mendefinisikan kualitas audit dengan menggunakan laporan keuangan yang menjadi ukuran yang diobservasi. Dan juga dalam penelitian ini pengukuran kualitas audit diukur dengan menggunakan *F-Score model*.

### 2.3 Audit Report Lag

*Audit report lag* merupakan rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan tahunan, sejak tutup buku perusahaan sampai dengan tanggal yang tertera pada laporan auditan (Gilang, 2019). *Audit report lag* adalah lamanya hari yang dibutuhkan auditor dalam melakukan proses audit yang dihitung dari akhir pelaporan keuangan perusahaan sampai tanggal diterbitkannya laporan audit (Yogi, 2018). Menurut Siti Akhrani Isnania (2018), *audit report lag* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan auditor dapat dilihat dari selisih waktu antara tanggal tutup buku dengan tanggal pelaporan auditor dalam laporan keuangan auditan. Menurut Reza Hanafi Lubis (2019), *audit report lag* adalah rentang waktu penyelesaian laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan keuangan auditor independen atas audit laporan keuangan sejak tanggal tutup perusahaan, yaitu 31 Desember sampai tanggal yang sudah tertera pada laporan auditor independen. Perbedaan waktu yang sering dinamai *audit report lag* adalah perbedaan antara tanggal laporan lamanya waktu penyelesaian audit yang dikerjakan oleh auditor. Semakin lama auditor menyelesaikan pekerjaan auditnya maka semakin lama *audit report lag*, begitu sebaliknya.

Menurut Dyer dan McHugh (1975) dalam Isnania (2018), terdapat tiga kriteria keterlambatan pelaporan keuangan yaitu: a) *Prelemery Lag*, yaitu interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh perusahaan; b) *Auditor's report lag*, yaitu interval jumlah hari antara tanggal pelaporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani;

c) *Total Lag*, yaitu jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan di perusahaan (Isnania, 2018). Semakin lama pekerjaan lapangan maka semakin lama audit report lag yang terjadi. Apabila laporan keuangan disajikan terlalu lama maka informasi yang terkandung didalamnya menjadi tidak relevan dalam pengambilan keputusan (Angruningrum, 2013).

#### **2.4 Spesialisasi Auditor**

Spesialisasi auditor atau disebut auditor spesialis, merupakan auditor-auditor yang memiliki keahlian dan memiliki banyak pengalaman dalam mengaudit perusahaan dalam suatu jenis industri tertentu. Menurut Siregar (2016) auditor dikatakan sebagai spesialis disuatu industri apabila telah mengikuti pelatihan-pelatihan yang berfokus pada suatu industri tertentu. Selain itu, auditor yang memiliki banyak pengalaman audit dan terkonsentrasi pada suatu industri tertentu juga dapat disebut sebagai auditor spesialis. Dalam penelitian Sitorus (2016:23) pentingnya spesialisasi industri auditor untuk jenis industri tertentu yaitu seperti:

1. Auditor spesialis memiliki pengetahuan lebih mendalam mengenai spesialisasi industrinya serta lebih mampu memahami isu-isu yang terkait bisnis kliennya.
2. Auditor spesialis mampu merespon isu-isu yang terkait dengan bisnis klien dengan memberi saran bisnis yang tepat, seperti resiko bisnis yang dihadapi klien
3. Auditor spesialis memiliki pengalaman yang lebih baik karena dapat menggabungkan pengalaman audit lokal dan global yang pernah dilakukan

serta memiliki pengetahuan industri dan teknologi-teknologi terbaru untuk membantu klien mencapai kinerja bisnis yang berkelanjutan.

Auditor spesialis menyanggah pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat memudahkan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik.

Menurut Dalimunthe (2015), ketatnya persaingan dan kompetensi dalam profesi akuntan publik serta adanya peraturan akuntansi yang baru dalam industri tertentu, setiap KAP mencari cara untuk membedakan diri mereka dengan para kompetitor yang lain. Salah satunya adalah dengan menyusun divisi audit mereka sesuai dengan industri. Auditor berfungsi sebagai pihak pemberi kepastian bahwa laporan keuangan audit telah bebas dari salah saji material, dan dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.

## **2.5 Rotasi Auditor**

Rotasi auditor merupakan pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien. Rotasi auditor muncul karena adanya kewajiban untuk melakukan rotasi auditor. Rotasi (pergantian) auditor dibagi menjadi dua yaitu auditor yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat dan pergantian auditor yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi. Penerapan rotasi auditor tersebut telah sesuai dengan peraturan yang ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia tentang jasa akuntan publik (Menteri Keuangan



keputusan No.423/kmk.06/2002) yang diadopsi dari Sarbanes-oxley act 2002. Peraturan tersebut mengenai keputusan rotasi partner auditor selama tiga tahun dan rotasi audit selama lima tahun. Kemudian keputusan tersebut direvisi dengan peraturan Menteri keuangan nomor 17/kmk.01/2008 pasal 3 tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun buku berturut-turut. Kemudian direvisi kembali berdasarkan Pasal 22 PP No. 20 tahun 2015 yang menjadikan tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Pembatasan hanya diberlakukan untuk auditor yaitu selama lima tahun buku berturut-turut (Nizar, 2017).

Dengan adanya kasus Enron yang melibatkan kantor akuntan publik (KAP) internasional Arthur Anderson (AA) maka di Indonesia dilakukan peraturan tindakan pergantian auditor secara wajib. Penerapan ketentuan tentang adanya rotasi *mandatory* ini dengan tujuan dapat meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Rotasi *mandatory* ini diharapkan dapat berpengaruh pada praktik pengauditan yang dilakukan oleh seorang auditor dengan menjaga sikap independensi (Giri, 2010). Selain bersifat *mandatory* atau wajib karena peraturan yang mengharuskan, pergantian auditor juga dapat bersifat *voluntary* atau tidak wajib. Ketidakpuasan atas kinerja auditor, keinginan untuk mengurangi biaya audit, dan kebutuhan akan jasa professional yang luas menjadi alasan perusahaan melakukan rotasi auditor secara sukarela (Purba, 2017).



## 2.6 Penelitian Terdahulu

Tabel 2 1 Penelitian terdahulu

No	Penelitian dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Listiya Purnomo (2019)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , Rotasi Auditor, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit	X1: <i>Fee</i> Audit X2: Audit <i>Tenure</i> X3: Rotasi Auditor X4: Reputasi Auditor  Y: Kualitas Audit	<i>Fee</i> audit dan Audit <i>Tenure</i> berpengaruh terhadap Kualitas Audit, sedangkan Reputasi Auditor dan Rotasi Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

2	Nugrahayanti (2014)	Pengaruh Audit <i>Tenure</i> , Spesialisasi Kantor Akuntan Publik, dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit (Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2012)	X1: Audit <i>Tenure</i> X2: Spesialisasi Kantor Akuntan Publik X3: Ukuran Perusahaan  Y: Kualitas Audit	Audit <i>Tenure</i> , Spesialisasi Kantor Akuntan Publik, Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.
3	Nizar (2017)	Pengaruh Rotasi, Reputasi, dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur <i>Listed</i> di BEI)	X1: Rotasi Auditor X2: Reputasi Audit X3: Spesialisasi Auditor  Y: Kualitas Audit	Rotasi auditor, Reputasi Auditor, dan Spesialisasi Auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.
4	Panjaitan (2014)	Pengaruh <i>Tenure</i> , Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit	X1: <i>Tenure</i> X2: Ukuran KAP X3: Spesialisasi Auditor	Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit, sedangkan <i>Tenure</i> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

			Y: Kualitas Audit	
5	Andriani dan Nursiam (2017)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , Rotasi Audit, dan Reputasi Audit terhadap Kualitas Audit	X1: <i>Fee</i> Audit X2: Audit <i>Tenure</i> X3: Rotasi Audit X4: Reputasi Audit  Y: Kualitas Audit	<i>Fee</i> audit berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan Audit <i>Tenure</i> , Rotasi Audit, Reputasi Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit
6	Siti Khairan (2018)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , dan Audit <i>Report Lag</i> terhadap Kualitas Audit	X1: <i>Fee</i> Audit X2: Audit <i>Tenure</i> X3: Audit <i>Report Lag</i>  Y: Kualitas Audit	<i>Fee</i> Audit dan Audit <i>Report Lag</i> berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit, sedangkan Audit <i>Tenure</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

7.	Bani Radona (2017)	Pengaruh Audit <i>Tenure</i> , Audit <i>Switching</i> , dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit (Pada Perusahaan Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI)	X1: Audit <i>Tenure</i> X2: Audit <i>Switching</i> X3: Ukuran Perusahaan  Y: Kualitas Audit	Audit <i>Tenure</i> dan Audit <i>Switching</i> tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit, sedangkan Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
----	--------------------	---	---	--

## 2.7 Pengembangan Hipotesis

### 2.7.1 Pengaruh Audit Report Lag terhadap Kualitas Audit

Menurut Reza Hanafi Lubis (2019) audit *report lag* yaitu rentang waktu penyelesaian audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan keuangan auditor independent atas

audit laporan keuangan sejak tanggal tutup perusahaan, yaitu 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan keuangan auditor independen. Panjang pendeknya audit *report lag* dipengaruhi oleh kerumitan proses audit. Tingkat kerumitan yang tinggi mengakibatkan auditor memerlukan jumlah hari yang lebih banyak untuk mengaudit perusahaan induk beserta anak. Ketika auditor menyelesaikan tugas auditnya memerlukan waktu yang terlalu lama akan mengakibatkan keterlambatan mempublikasikan laporan keuangan ke pasar modal. Hal tersebut membuktikan bahwa jika auditor membutuhkan waktu terlalu lama akan mengakibatkan kualitas audit memburuk. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H1:** *Audit Report Lag* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit

### **2.7.2. Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Kebutuhan mengenai auditor spesialis sangat banyak terumata di bidang industri manufaktur. Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih akan bidang industri klien jika dibandingkan dengan auditor non spesialis. Pengetahuan auditor akan bidang tertentu ini juga dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dilakukannya, hal ini karena auditor spesialis lebih dapat untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan klien (Knechel, dalam Habib 2013). Klien juga menerima informasi yang relevan, akurat, dan andal dari laporan keuangan yang diaudit. Oleh karena itu, jasa auditor spesialis banyak digunakan untuk mengaudit laporan perusahaan klien. Semakin sering auditor mengaudit suatu perusahaan diharapkan semakin bertambah kemampuan dan pengalaman yang dimiliki auditor sehingga dianggap

mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor spesialis industri tertentu memiliki kualitas lebih bagus daripada yang tidak memiliki spesialisasi (Novianti, 2012). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

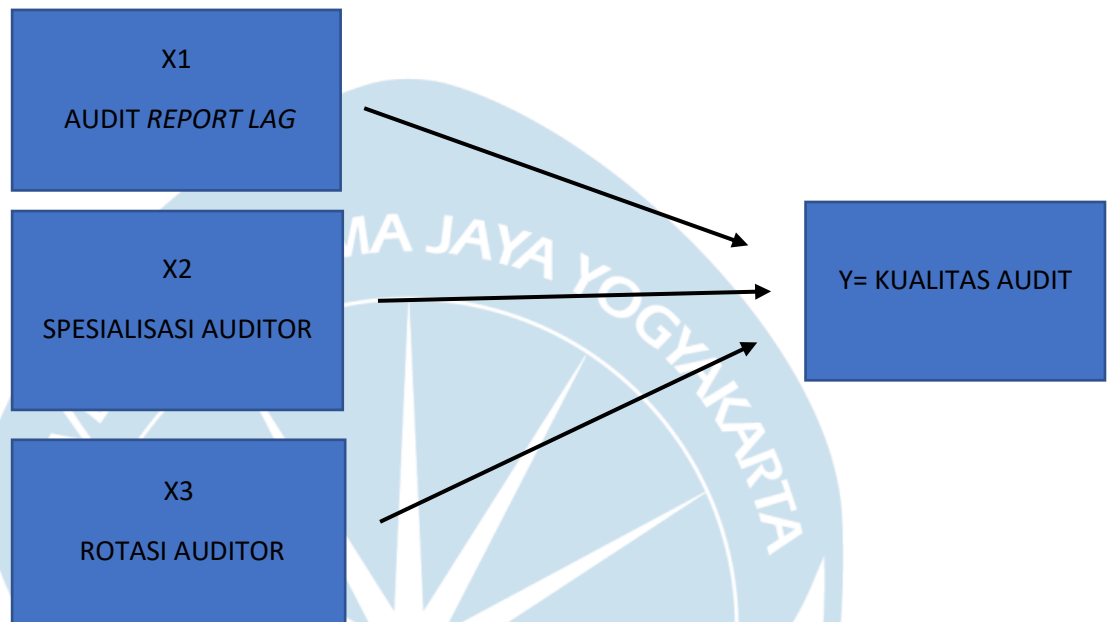
**H2:** Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

### **2.7.3. Pengaruh Rotasi audit terhadap Kualitas Audit**

Kebijakan rotasi auditor yang dibuat pemerintah sangat bagus untuk mencegah dan mengurangi kedekatan spesial yang terjalin antara auditor dengan klien. Suatu perusahaan harus pernah melakukan pergantian auditor dan menggunakan jasa akuntan publik lain agar tercipta suasana baru sehingga auditor dapat bersikap objektif. Ketika auditor terlalu lama mengaudit suatu klien atau tidak adanya rotasi auditor, maka akan memunculkan rasa kekeluargaan antara auditor dengan klien yang menyebabkan auditor akan menutupi salah saji pada laporan keuangan kliennya. Penerapan aturan rotasi auditor diharapkan untuk meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut berdasarkan pada pemikiran auditor semakin lama hubungan antara auditor (baik partner maupun Kantor Akuntan Publik) dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor (Perdana,2014). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H3:** Rotasi Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

## 2.8. Kerangka Konseptual



**Gambar 2. 1 Model Penelitian**