

## BAB II

### KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

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

Teori Keagenan (*Agency Theory*) diungkapkan oleh Jensen dan Meckling (1976); Scott (2000), dengan pandangan seperti suatu bentuk dari *game theory* yang menciptakan model kontraktual antara dua orang atau lebih (pihak), dengan satu pihak disebut *agent* dan pihak yang lain disebut *principal*. *Principal* mendelegasikan tanggung jawab terkait pengambilan keputusan pada pihak *agent*. Agar pihak agen dapat termotivasi dalam pencapaian tujuan yang diinginkan *principal*, maka dirancang suatu kontrak yang dapat mengakomodasi kepentingan pihak yang terkait dalam kontrak tersebut dengan memperhatikan 2 faktor yaitu pihak *agent* dan pihak *principal* memiliki informasi yang simetris dengan makna bahwa kedua pihak tersebut memiliki kapasitas dan jumlah informasi yang sama untuk menghindari *asymetris information*. Lalu faktor kedua yaitu risiko yang akan ditanggung oleh agen yang berkaitan dengan upah yang diterima adalah kecil dengan makna bahwa ketentuan atas penerimaan imbalan dari *principal* kepada agen telah disepakati.

Teori Keagenan (*Agency Theory*) mengungkapkan bahwa kebutuhan akan jasa seorang auditor independen dapat diuraikan atas dasar teori keagenan (*Agency Theory*), yaitu hubungan antara pemilik (*principal*) dan pihak manajemen (*agent*). Dalam perkembangan suatu perusahaan atau unit bisnis yang semakin besar, maka sering muncul konflik antara *principal* dalam hal ini adalah para pemegang saham (investor) dan manajemen (direksi) selaku pihak *agent*. Anggapan bahwa manajemen

yang tergabung dalam perusahaan akan selalu memaksimalkan nilai perusahaan pada kenyataannya tidak selalu terwujud. Pihak manajemen mempunyai kehendak pribadi yang bertolak belakang dengan kehendak pemilik perusahaan sehingga timbul suatu masalah yang disebut masalah agensi (*agency problem*) karena adanya *asymmetric information*. Untuk menengahi penanganan atas konflik guna mengurangi timbulnya masalah agensi tersebut, diperlukan pihak independen yang dikenal sebagai independen auditor (*Auditor's Independent*) (Tandiontong, 2016).

## **2.2. Kualitas Audit**

Kualitas audit merupakan hasil yang berkaitan dengan performa auditor dalam melakukan aktivitas audit terhadap laporan keuangan suatu organisasi. Menurut Arens (2014), kualitas audit adalah penghimpunan dan penilaian atas bukti terkait informasi guna menetapkan dan mengungkapkan nilai keseimbangan antara informasi dan kriteria yang telah ditentukan yang mana proses audit perlu dilaksanakan seorang auditor yang independen dan memiliki kompeten. Berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilakukan auditor dapat diindikasikan berkualitas baik, apabila memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Standar pengauditan meliputi mutu professional, auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam melakukan audit dan perancangan laporan audit.

Menurut Agoes (2013) Kualitas audit didefinisikan sebagai pemeriksaan yang dilakukan secara cermat dan terstruktur oleh subjek independen atas laporan keuangan yang telah dibuat oleh pihak manajemen serta dokumen akuntansi dan

informasi yang mendukung dengan tujuan dapat menyampaikan pendapat terkait kewajiban laporan keuangan.

Seorang auditor memiliki tanggung jawab dalam menyajikan informasi yang berkualitas tinggi karena informasi tersebut digunakan sebagai dasar bagi pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan bisnis dan pengguna laporan keuangan biasa menganggap auditor yang bekerja di KAP besar mampu memberikan jasa audit dengan kualitas lebih tinggi (Nuratama, 2014).

Untuk memproksikan variabel kualitas audit digunakan model *Earnings surprise benchmark* yang dikembangkan oleh Carey and Simnett (2006) dan telah dimodifikasi oleh Wibowo dan Rossietta (2009) dengan menyesuaikan kondisi yang ada di Indonesia. *Earnings surprise benchmark* merupakan parameter atas kualitas audit yang berfokus terhadap tolak ukur kualitas laba yang dapat mewakili kualitas laba yang diungkapkan oleh pihak perusahaan dan telah diverifikasi melalui laporan keuangan yang dilaksanakan auditor.

### **2.3. Audit Tenure**

Menurut Junaidi (2016) mengungkapkan terkait Tenure audit sebagai berikut:

“lamanya ikatan antara mitra KAP dengan klien. Masa audit yang Panjang dapat meningkatkan kompetensi audit. Mitra KAP dalam pelaksanaan audit mengacu pada pengetahuan klien yang telah berkembang dari waktu ke waktu. Di sisi lain durasi audit yang lama dapat membahayakan independensi audit.”

Menurut Johnson et al (2002), mendefinisikan *tenure* audit sebagai periode perikatan audit antara KAP dengan *auditee* yang sama. Berdasarkan definisi yang telah diungkapkan, dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* sebagai periode waktu

yang diperlukan auditor untuk melakukan perikatan audit dengan klien yang bersangkutan.

Jangka waktu dalam memberikan jasa akuntan publik diatur dalam Peraturan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 423/KMK.06/2002 yang selanjutnya mengalami perubahan menjadi Keputusan Menteri Keuangan nomor 359/KMK.06/2003 (Indonesia 2003) pada tanggal 21 Agustus 2003 tentang Jasa Akuntan Publik yang menguraikan bahwa Kantor Akuntan Publik hanya diperkenankan dalam memberikan jasa audit dengan kurun waktu 5 tahun berturut-turut dan untuk akuntan publik dengan kurun waktu 3 tahun berturut-turut. Selanjutnya mengalami pembaharuan kembali yang dituangkan dalam Peraturan Menteri Keuangan No 17 Tahun 2008 (Menteri Keuangan Republik Indonesia 2008) mengenai Jasa Akuntan Publik yang mengungkapkan bahwa pemberian jasa audit umum terkait laporan keuangan dari suatu entitas oleh KAP dengan waktu maksimal untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik dengan waktu maksimal untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Namun pada tahun 2015, pemerintah mengeluarkan peraturan baru terkait dengan Praktik Akuntan Publik yang dituangkan dalam Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015 menjelaskan bahwa jasa audit yang diberikan mengenai informasi keuangan historis seperti tercantum dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a atas suatu entitas oleh seorang akuntan publik diberikan waktu maksimal 5 tahun buku berturut-turut. Seorang akuntan publik diperkenankan memberi jasa audit kembali terhadap informasi keuangan historis atas suatu entitas seperti tercantum dalam ayat (1) setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak melakukan jasa audit tersebut.

#### 2.4. Afiliasi KAP

Pengertian afiliasi dengan merujuk pada Kamus Besar Bahasa Indonesia merupakan suatu bentuk kerja sama yang terjalin di antara dua lembaga yang berdiri sendiri dimana salah satu lembaga lebih besar dari yang lain. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 mengungkapkan bahwa Kantor Akuntan Publik merupakan badan usaha yang telah memperoleh izin dari Menteri sebagai media bagi Akuntan Publik untuk memberikan jasanya. Per 7 Juni 2021 terdapat 486 Kantor Akuntan Publik telah memperoleh persetujuan dari Menteri Keuangan untuk bekerja sama dengan Kantor Akuntan Publik Asing. Menurut IAPI (2015) ada 4 KAP besar yang berafiliasi dengan KAP Big4 terdiri dari:

1. *Deloitte Touche Tohmatsu* berafiliasi dengan KAP Osman Bing Satrio & Eny
2. *Ernest & Young* berafiliasi dengan KAP Purwantono, Suherman & Surja.
3. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* berafiliasi dengan KAP Siddharta Widjaja & Rekan.
4. *Pricewaterhouse Coopers* berafiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan.

KAP yang memiliki hubungan kerja sama dengan KAP Big 4 mempunyai mutu yang lebih unggul dibandingkan dengan KAP non Big 4, sehingga banyak perusahaan besar cenderung menggunakan KAP Big 4 dibandingkan KAP non Big 4 untuk melakukan pemeriksaan atas perusahaan tertentu. KAP yang berafiliasi dengan KAP Big 4 cenderung memiliki tim audit yang efektif dalam mendukung proses pemeriksaan laporan keuangan. KAP Big 4 dinilai dapat menyajikan kualitas

audit yang lebih unggul karena adanya sumber daya yang profesional serta motivasi tinggi dalam menyelesaikan pekerjaan audit secara tepat waktu.

## 2.5. Ukuran Perusahaan

Machfoedz (1994) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai standar yang menentukan ukuran perusahaan yang bersumber pada perhitungan atau faktor yang terdiri dari total aktiva, *log size*, dan nilai saham. Ukuran perusahaan juga didefinisikan oleh Bringham dan Houston (2015) yang merupakan perhitungan rata-rata dari total penjualan bersih dalam satu tahun hingga rentang waktu tertentu sesuai dengan yang hendak dihitung.

Menurut Pasal 1 Undang-undang No. 20 Tahun 2008, ukuran perusahaan dibagi menjadi 4 kategori yang terdiri dari:

### 1. Usaha Mikro

Merupakan suatu usaha yang dimiliki oleh orang atau badan dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Mempunyai kekayaan bersih kurang lebih 50 juta rupiah yang mana perhitungan tersebut belum termasuk tanah dan bangunan tempat usaha dijalankan
- b. Memperoleh hasil penjualan pada 1 tahun periode dengan nilai maksimal sebesar 300 juta rupiah.

### 2. Usaha Kecil

Merupakan suatu usaha yang telah memenuhi kriteria mikro serta bukan merupakan anak perusahaan baik secara langsung dan tidak langsung dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Memperoleh kekayaan bersih dengan rentang dari 50 juta rupiah hingga 500 juta rupiah yang mana perhitungan tersebut belum termasuk dengan tanah dan bangunan tempat usaha dijalankan.
- b. Memperoleh omzet tahunan berkisar 300 juta hingga dengan nilai maksimal sebesar 2,5 miliar rupiah.

### 3. Usaha Menengah

Merupakan suatu usaha yang berdiri sendiri dan bukan merupakan bagian anak perusahaan maupun cabang dari usaha kecil maupun besar yang total keuntungan bersih telah diatur berdasarkan undang-undang dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Memperoleh kekayaan bersih dengan rentang antara 500 juta rupiah hingga 10 miliar yang mana perhitungan tersebut belum termasuk tanah dan bangunan tempat usaha dijalankan.
- b. Memperoleh hasil penjualan dalam 1 periode (per tahun) berkisar antara 2,5 miliar dengan nilai maksimal 500 miliar rupiah.

### 4. Usaha Besar

Merupakan suatu usaha ekonomi komersil yang dilakukan oleh badan usaha yang memperoleh keuntungan bersih yang melampaui dari usaha menengah yang terdiri dari usaha milik negara atau yang dikelola oleh swasta, usaha asing yang beroperasi di Indonesia.

## 2.6. Penelitian Terdahulu

Penelitian terkait kualitas audit sebelumnya pernah dilakukan oleh sebagian peneliti dengan menggunakan variabel penelitian serta rentang waktu penelitian

yang berbeda-beda. Penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya perlu dicantumkan sebagai bahan referensi yang digunakan dalam penelitian ini. Berikut ringkasan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini:

**Tabel 2.1**  
**Tabel Penelitian Terdahulu**

No.	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
1.	Nurintiati, Purwanto (2017)	Variabel Independen: 1. <i>Tenure</i> KAP 2. Ukuran KAP 3. Spesialisasi Auditor 4. <i>Audit Fee</i> Variabel Dependen: Kualitas audit  Variabel Moderasi: Komite audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2013- 2015	1. <i>Tenure</i> KAP memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. 2. Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. 3. Spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. 4. <i>Audit fee</i> memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.  Komite audit dapat memoderasi hubungan antara audit tenure dengan kualitas audit.



2.	Berikang, Kalangi, Wokas (2018)	Variabel Independen: 1. Ukuran perusahaan 2. Rotasi audit Variabel Dependen: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2012- 2015	1. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. 2. Rotasi audit berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
3.	Astri, Purnamasari, dan Maemunah (2018)	Variabel Independen: 1. <i>Audit Tenure</i> 2. Ukuran KAP 3. Reputasi KAP Variabel Dependen: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2010- 2015	1. <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
4.	Buchori dan Budiantoro (2019)	Variabel Independen: 1. Ukuran Perusahaan Klien 2. <i>Audit Tenure</i> 3. Spesialisasi Auditor	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2011- 2015	1. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Spesialisasi auditor berpengaruh positif

		Variabel Dependen: Kualitas Audit		terhadap kualitas audit.
5.	Faisal (2019)	Variabel Independen: 1. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) 2. Tenure Audit 3. Ukuran KAP  Variabel Dependen: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2011-2016	1. Rotasi kantor akuntan publik (KAP) tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. 2. Tenure audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. 3. Ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.
6.	Sudarno (2020)	Variabel Independen: 1. Reputasi KAP 2. Ukuran KAP 3. Biaya Audit  Variabel Dependen: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2015-2017	1. Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 3. Biaya Audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

7.	Andriani, Meilani, Pardede, Ginting (2020)	Variabel Independen: 1. <i>Audit Tenure</i> 2. Ukuran KAP 3. Ukuran Perusahaan Klien Variabel Dependen: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2016- 2018	1. <i>Audit tenure</i> memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. 2. Ukuran KAP memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. 3. Ukuran perusahaan klien memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
----	--	---	---	---

Sumber : Penelitian Terdahulu

## 2.7. Pengembangan Hipotesis

### 2.7.1. Pengaruh *Audit Tenure* terhadap kualitas audit

*Audit tenure* sering dihubungkan dengan independensi auditor. Auditor perlu bersikap independensi dalam melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan suatu perusahaan. Sikap independensi tersebut mengacu pada sikap seorang auditor yang tidak mudah dipengaruhi, tidak dapat dikendalikan oleh pihak lain serta memberikan pandangan yang objektif dalam perikatan audit. Hubungan perikatan audit antara auditor dengan klien yang berlangsung lama akan mempengaruhi independensi auditor. Hal tersebut disebabkan karena adanya kemungkinan auditor berada dalam tekanan yang diberikan oleh manajemen untuk mengabaikan manipulasi yang dilakukan oleh pihak manajemen (Tandiotong,

2016). Apabila auditor tidak bersikap independen maka akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan atas laporan keuangan tersebut.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Astri, dkk (2018), penelitian oleh Buchori dan Budiantoro (2019) dan penelitian oleh Andriani, dkk (2020) menyatakan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh secara positif signifikan terhadap kualitas audit. Akan tetapi, berbanding terbalik pada penelitian yang dilakukan oleh Nurintiati dan Purwanto (2017) yang mengatakan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit serta penelitian oleh Faisal (2019) yang mengungkapkan bahwa *audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu yang telah dilakukan dan teori yang telah dipaparkan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: *Audit Tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

#### **2.7.2. Pengaruh Afiliasi KAP terhadap kualitas audit**

KAP yang memiliki hubungan kerjasama dengan KAP *Big 4* cenderung dipilih oleh perusahaan besar untuk mengadakan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaannya. Hal tersebut dikarenakan, KAP yang memiliki hubungan kerja sama dengan KAP *Big 4* memiliki kualitas atas sumber daya manusia yang profesional dan sistem kerja yang lebih efisien. Sistem kerja yang lebih efisien dapat mendukung proses pemeriksaan laporan keuangan untuk menghasilkan kualitas audit yang baik.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Astri, dkk (2018), Faisal (2019), dan penelitian oleh Andriani, dkk (2020) menyatakan bahwa

ukuran KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun berbanding terbalik dengan penelitian oleh Nurintiati dan Purwanto (2017) serta penelitian oleh Sudarno (2020) menyatakan bahwa ukuran KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu yang telah dilakukan dan teori yang telah dipaparkan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>: Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

### **2.7.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap kualitas audit**

Ukuran perusahaan dapat didefinisikan sebagai suatu proporsi untuk klasifikasi terkait besar kecilnya perusahaan yang dapat ditentukan berdasarkan faktor seperti total aktiva, *log size*, dan nilai saham. Semakin besar total aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan menindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut semakin besar. Begitu pula sebaliknya, semakin kecil total aset yang diperoleh maka ukuran perusahaan tersebut dapat dikategorikan sebagai perusahaan kecil. Fernando, dkk (2010) mengatakan perusahaan yang besar akan cenderung mempunyai teknik pengendalian internal yang dinilai unggul dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal tersebut mengindikasikan bahwa dengan adanya pengendalian internal yang baik maka membantu auditor dalam memperoleh informasi yang dibutuhkan. Dengan kemudahan dalam memperoleh informasi tersebut dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Berikang, dkk (2018) serta Buchori dan Budiantoro (2019) mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal serupa

juga diungkapkan dalam penelitian Andriani, dkk (2020) yang mengatakan ukuran perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu yang telah dilakukan dan teori yang telah dipaparkan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>: Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

## 2.8. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual yang digunakan dalam penelitian “Pengaruh *Audit Tenure*, Afiliasi KAP, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit” dapat digambarkan sebagai berikut:

