BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Agensi (Agency Theory)

Bisnis selalu berkembang pada kondisi kawasan yang berbeda, terdapat suatu keinginan yang berujuan memisahkan antara kepemilikan dari manajemen. Hal ini mencetuskan suatu koneksi keagenan yang terjadi antara *principal* yang menghasilkan sebuah kepercayaan kepada *agent* dengan tujuan menggerakan suatu bisnis secara Bersama. Dengan terciptanya keinginan dari pemilik usaha untuk menelusuri perantara yang memiliki tugas mengawai apa yang dilakukan oleh manajemen yang mempunyai kendali banyak atau tidak memiliki kepentingan pada bisnis dan memberikan keyakinan terhadap mereka dari hasil kerja yang merata. Hal semacam ini dapat memberikan suatu konflik antara keagenan dengan pemilik dan juga para manajer (Patrick dan Vitalis, 2017).

Pada teori keagenan yang memberikan implikasi tentang ketidakseimbangan pada pengetahuan di antara manajer dengan pemangku saham. Asimetri informasi merupakan pihak dalam transaksi bisnis yang mempunyai banyak informasi dibandingkan dengan pihak pada transaksi bisnis yang memiliki lebih banyak informasi dengan perbandingan pihak lain atau terjadinya suatu hal yang tidak merata tentang informasi antara manajemen sebagai pemberi informasi dengan pihak pemangku saham dan *stakeholder* yang secara garis besar sebagai pemakai hak informasi. (Scott, 2009:7).

Eisenhardt (1989) memberikan pernyataan bahwa sifat dari manusia memiliki beberapa macam asumsi yang memiliki adanya kaitan dengan suatu teori keagenan, yaitu:

1. Manusia sering terjadi memikirkan kepentingan pada diri sendiri

2. Manusia memiliki kekuatan pemikiran yang tertentu mengenai sudut pandang pada masa depan
3. Manusia lebih memikirkan bagaimana untuk menghindari risiko yang ada.

Pada perkembangan yang terjadi terdapat adanya dua aliran yang membagi pada teori keagenan (Jensen dan Meckling, 1976) yaitu yang pertama *Positive Theory Agency*, teori yang satu ini lebih berfokus pada identifikasi di kondisi antara pemegang saham dan manajer sebagai agen yang mengalami konflik dan mekanisme pemerintah yang memberikan batasan *self saving* pada diri dari agen tersebut. Lalu berikutnya ada *Principal Agent Research* yang berfokus di kontrak secara optimal diantara perilaku dan hasil secara keseluruhan pada penekananya di hubungan antara pemegang saham dan agen

Anthony dan Govindarajan (2005) memiliki suatu teori bahwa suatu koneksi atau suatu kontrak diantara prinsipal dan agen. Tujuan utama dari teori ini memiliki pernytaan bahwa terdapat fakta antara suatu koneksi kerja antara pihak yang berwenang (*principal*) yakni pada pemodal dengan pihak yang memiliki hak memperoleh kewewenangan, yakni agen (manajer), yang terdapat padaa suatu kontrak mitra. Untuk memangkas suatu masalah yang terjqadi di agensi ini, dibutuhkan suatu pihak yang bersifat independent yang dapat memiiki tugas sebagai pihak yang netral dalam melakukan tugasnya pada saat suatu konflik yang disebut independent auditor (Tandiontong, 2016).

Menurut Harahap (2015;532) terdapat hipotesis pada teori keagenan apabila suatu manajemen mencoba memberikan sesuatu secara semaksimal dalam kesejahteraanya dengan caranya yaitu meminimalkan biaya agensi. Namun hal tersebut bertolak belakang dengan tugas dari manajemen yang mewajibkan dengan memilih menggunakan prinsip dari akuntansi yang mengikuti dengan tujuan dari memaksimalkan kepentingan pribadi. Menurut Godfrey *et al* (2010;363) Apabila

terjadinya suatu peristiwa yang besar maka akan menyebabkan kenaikan pada biaya keagenan yang dikeluarkan dari perusahaan, dan juga permintaan auditor yang berkualitas akan menjadi tinggi.

Terjadinya suatu kaitan yang berhubungan diantara teori keagenan terhadap kualitas audit, karena fungsi dari teori keagenan sendiri yaitu digunakan untuk melakukan aktivitas bagi para auditor sebagai pihak yang ketiga dalam mempelajari terjadinya peristiwa prioritas dan dalam memberikan suatu solusi asimetri informasi di antara *principal* dengan *agent*. Terdapat suatu kewajiban di antara pemegang saham dengan manajer perusahaan yaitu bahwa auditor yang telah menghasilkan sebuah solusi di laporan keuangan diwajibkan menjadi pandangan yang baik dan dilarang untuk berpihak kepada aktivitas yang terjadi di keuangan perusahaan yang lainya sehingga menyebabkan adanya manfaat bagi pemakai (Enofe *et al,* 2013)

Adanya fakta menarik pada teori keagenan yang berisi tentang teori ini memiliki kaitan bila adanya fungsi dari akuntansi yang berpatisipasi dalam mekanisme pengikatan dan pengawasan yang memiliki hubungan yang dekat dengan akuntansi tradisional. Adanya pertimbangan secara rutin yang berakibat pada diarahkanya suatu koneksi antara agen tertentu pada teori akuntansi secara positif (Godfrey *et al,* 2010:365)

2.2 Laporan Keuangan

Proses dari pelaporan keuangan disebut laporan keuangan. Fungsi dari laporan keuangan sendiri yaitu digunakan untuk memberikan informasi tentang pergantian pada posisi keuangan, posisi keuangan untuk perusahaan dan kinerja perusahaan. Investor atau calon investor membutuhkan informasi keuangan pada suatu perusahaan. Maka dari itu, agar informasi dapat digunakan yang diharuskan yaitu bahwa informasi keuangan diwajibkan signifikan dan memberikan contoh yang bai kapa yang akan ditampilkan. Ikatan Akuntansi Indonesia (2017)

informasi keuangan memiliki fungsi yaitu dapat dikembangkanya suatu informasi apabila tepat waktu (*timely*), terpaham (*understandable*), terbanding (*comparable*) dan yang terkahir terverifikasi (*verifiable*).

Memberikan informasi keuangan yang bermafaat bagi pemodal sekarang ini maupun pemodal yang berpotensial, pemberi piutang, maupun kreditor lain pada pemikiran perihal keputusan pada logistik sumber daya entitas itulah yang disebut tujuan dari laporan keuangan. Namun tujuan dari laporan keuangan yang umum tidak dapat memberikan semua informasi yang diperlukan pemodal sekarang ini, pemodal yang berpotensial, pemberi kreditur maupun para kreditor lain. Tujuan laporan kuangan umum tidak dirancang dengan fungsi menunjukan nilai entitas pelapor, namun memberikan informasi bagi memberikan bantuan untuk investor pada saat ini, investor berpotensial, pemberi kreditur dalam memberikan estimasi nilai entitas pelapor (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017).

Ikatan Akuntan Indonesia (2017) mneyebut bila kualitatif fundamental, seperti kesesuaian dan penggambaran yang tepat.

a. Kesesuaian

   Disimilaritas pengguna dipengaruhi oleh informasi keuangan yang sesuai. Informasi tersebut dapat menyebabkan disimilaritas keputusan, meskipun beberapa pemakai melakukan pemilihan untuk tidak memanfaatkan informasi itu atau sudah melihat informasi atau informasi melalui sumber lain.

b. Penggambaran yang tepat

   Laporan keuangan memberikan gambaran perihal peristiwa ekonomi melalui kata-kata maupun angka. Supaya informasi pelaporan keuangan bermanfaat, tidak sekadar merepresentasikan peristiwa yang sesuai, informasi keuangan pun perlu akurat dalam

mencerminkan peristiwa yang seharusnya disajikan. Untuk memberikan citra yang baik dan akurat, citra tersebut harus memiliki karakteristik netral, lengkap, dan bebas kesalahan. Kesempurnaan sulit ditemukan dan dicapai, tetapi tujuan DSAK IAI adalah memberikan kualitas terbaik.

Sesuai penjelasan Ikatan Akuntan Indonesia (2017), laporan keuangan yang bermanfaat untuk pengguna informasi perlu tercakup dalam empat kriteria peningkatan kualitas, seperti kemudahan audit, ketepatan waktu, keterbandingan, dan dapat mudah untuk dipahami. Diantara ciri-ciri tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Keterverifikasian

Keterverifikasian, yaitu membantu memberikan keyakinan pemakai bila informasi mempresentasikan peristiwa ekonomi secara tepat. Verifikasi menjelaskan bila bermacam pengamat independen yang berpengetahuan beragam bisa memperoleh persetujuan, walaupun tidak kerap terjadi adanya persetujuan. Bila penjabaran tertentu sebagai representasi yang tepat. Informasi kuantifikasi bukan selalu dijadikan poin utama yang terverifikasi. Bermacam peluang jumlah maupun kemungkinan pun layak terverifikasi.

Verifikasi bisa muncul secara langsung maupun tidak langsung. Verifikasi langsung yaitu memverifikasikan jumlah dari pengamatan secara langsung, misal dari perhitungan kas. Verifikasi tidak langsung yaitu memeriksa *input* yang ada di model, rumus, maupun teknik lainnya, serta mengkalkulasi ulang hasil mempergunakan metode yang sama. Contohnya, yaitu verifikasi jumlah termuat di persediaan dengan memeriksa *input*-nya (kuantitas dan biaya), serta dihitung ulang jumlah persediaan akhir melalui metode masuk pertama, keluar pertama). Dapat menjadi tidak mungkin

apabila memverifikasi beberapa penjelasan dan informasi keuangan perkiraan pada masa depan (*forward-looking*) hingga suatu periode masa depan. Untuk membantu pengguna memutuskan apakah mereka ingin mempergunakan informasi tersebut, umumnya dibutuhkan pengungkapan asumsi yang mendasar, metode untuk penggabungan informasi tersebut dan faktor lainya, serta keadaan yang mendukung informasi tersebut

2. Keterbandingan

   Keputusan pemakai, seperti pemilihan bermacam alternatif, misal memperjualbelikan atau mempunyai investasi, atau menanamkan modal ke entitas pelapor lain. Atas dasar itulah, informasi terkait entitas pelapor lebih bermanfaat dibanding informasi yang sama terkait entitas yang sama untuk kurun waktu maupun tanggal lain.

   Keterbandingan yaitu kriteria kualitatif yang memberi peluang bagi pemakai untuk mengidentifikasikan maupun memiliki pemahaman terkait persamaan maupun perbedaan antara pos-pos. lain dengan kriteria lainnya, keterbandingan tidak memiliki hubungan dengan satu pos. perbandingan memberi persyaratan minimal ada dua pos. keterbandingan tidak bermaksud harus memiliki kesamaan. Supaya informasi bisa dibandingkan, perihal yang memiliki kesamaan perlu sama dan perihal yang memiliki perbedaan perlu tampak berlainan.

3. Ketepatwaktuan

   Ketepatwaktuan yaitu informasi yang tersedia bagi pembuat keputusan harus pada waktu yang tepat agar dapat mempengaruhi keputusan mereka. Secara umum, semakin lama suatu informasi maka informasi tersebut sudah kurang berguna. Namun, ada

informasi yang bisa tetap tepat waktu selama kurun waktu lama sesudah akhir pelaporan, seperti bermacam pemakai bisa jadi harus mengidentifikasikan maupun menilai tren.

4. Keterpahaman

   Mengklasifikasikan, karakteristik, maupun menyajikan informasi secara jelas, serta ringkas bisa menciptakan informasi itu dipahami. Bermacam kejadian, yaitu kompleks secara inheren, serta sulit untuk dimengerti. Pengecualian informasi perihal peristiwa itu melalui laporan keuangan bisa memicu informasi lebih dapat fenomena tersebut dari laporan keuangan mungkin dapat dipahami. Namun, laporan tersebut akan bisa tidak adanya kelengkapan sehingga memiliki kemungkinan dapat menyesatkan. Laporan keuangan dipersiapkan bagi pemakai yang berpengetahuan layak terkait kegiatan bisnis maupun ekonomi, dan pemakai yang meninjau maupun mengkaji informasi secara teliti.

2.3 Manajemen Laba

Sulistyanto (2008) menyebut bila manajemen laba yaitu usaha manajer pada sebuah perusahaan dengan tujuan mengintervensi atau memberikan pengaruh terhadap sebuah informasi pada laporan keuangan bertujuan mengelabui *stakeholder* yang hendak mengetahui bagaimana kondisi maupun kinerja perusahaan. Belkaoui (2007:201) menuturkan bila perilaku yang dilaksanakan manajer sebuah perusahaan bermaksud meningkatkan atau mengurangi laba dalam tahap yang dikenal sebagai merencanakan keuntungan (*profit planning*). Perencanaan keuntungan tercapai dari tahap mneyusun sejumlah anggaran yang dijadikan satu dengan induk (*master budget*).

Irham Fahmi (2014:321) menuturkan bila manajemen laba sebagai aktivitas yang mengelola keuntungan berdasar pada keinginan manajemen perusahaan (*company management*). Scott (2003:403) menyebut bila definisi terkait manajemen keuntungan merupakan suatu pilihan manajer sebagai kebijakan akuntansi, atau suatu tindakan yang mempunyai pengaruh atas laba, sehingga bisa mencapai beberapa tujuan keuntungan tertentu yang terlaporkan. Kesempatan bagi manajemen untuk melakukan manajemen laba timbul karena terjadinya kelemahan pada akuntansi itu sendiri dengan bagaimana yang diungkapkan Setiawati dan Naim (2000) bahwa metode akuntansi memberikan adanya peluang untuk manajemen melakukan pencatatan suatu fakta tertentu dengan cara yang beda dan metode akuntansi memberikan peluang untuk manajemen dengan melibatkan subyektivitas dalam menyusun estimasi. Berikutnya manajemen relatif memiliki banyak informasi dibandingkan dengan pihak luar maka dapat terjadinya suatu asimetri informasi. Menurut Ayres (2000) ada tiga faktor yang berkaitan dengan praktek manajemen laba yaitu manajemen akrual, penerapan kebijakan akuntansi secara wajib, dan perubahan akuntasi secara sukarela. Faktor yang pertama berkaitan dengan aktivitas yang memiliki pengaruh terhadap aliran kas dan juga keuntungan yang secara pribadai merupakan wewenang dari manajer (*manager's discretion)*. Sistem akrual memberikan kemungkinan dalam kebijakan manajerial dalam pengakuan waktu dan jumlah pendapatan serta biaya (Teoh dan Ducharma, 2000). Contoh untuk hal ini yaitu dengan cara mempercepat atau menunda pengakuan akan pendapatan, atau menggangap sebagai ongkos (beban biaya). Faktor yang kedua berkaitan dengan keputusan dari manajer dengan menerapkan kebijakaan akuntansi secara wajib oleh perusahaan, antara menerapkan lebih awal dari waktu yang ditetapkan atau menunda sampai berlakunya kebijakan tersebut. Faktor yang ketiga yaitu perubahan metode akuntansi secara sukarela, hal ini memiliki kaitan dengan upaya dari manajer untuk mengganti atau membuat perubahan pada suatu metode

akuntansi tertenti di antara sekian banyak metode yang dapat dipilih yang tersedia dan diakui oleh badan akuntansi yang ada. Walapun seorang manajer tidak dapat menggunakan perubahan metode akuntansi secara sering, mereka dapat melakukan dengan berbagai bentuk perubahan akuntansi lain yang memiliki perbedaan secara individu atau bersama untuk beberapa periode.

Manajemen laba sebagai tahap manajer dalam mempunyai kapabilitas untuk mempergunakan dekresi yang dimiliki untuk membingungkan *stakeholder* atau memengaruhi hasil kontraktual dengan *owner* (Healy dan Wahlen, 1998). Scott (2012) mengklasifikasikan metode pemahaman terhadap manajemen keuntungan menjadi dua. *Pertama*, melihat sebagai tingkah laku oportunis manajer untuk memberikan hasil maksimal utilitasnya selama menghadapi kontrak kompensasi, kontrak utang, maupun *poltical cost* (*oportunistic earnings management*). *Kedua*, mencermati tata kelola keuntungan dari sudut pandang *efficient contractng* (*efficient earnings management*). Tata kelola keuntungan memberi manajemen elatisitas dalam pelindungan diri sendiri dan perusahaan selama mencegah peristiwa yang tidak terduga untuk keuntungan pihak yang berhubungan dalam kontrak. Manajer mempunyai hak untuk memengaruhi nilai pasar saham perusahaan dari tata kelola keuntungan. Hubungan manajemen laba dengan kualitas audit yaitu manajemen laba dapat terjadi karena pada saat terjadinya proses pembuatan laporan keuangan menggunakan basis akrual, dimana untuk menggunakan basis akrual diperlukan kualitas audit yang baik, lalu menurut Ardianti (2005) memberikan bahwa kualtas audit yang baik dapat bertindak sebagai pencegah manajemen laba yang efektif, karena reputasi manajemen akan hancur dan nilai perusahaan akan turun apabila pelaporan yang salah ini terdeteksi dan terungkap. Tujuan dari akuntansi berbasis akrual yaitu untuk menghubungkan pendapatan, biaya, keuntungan dan kerugian untuk menggambarkan kinerja perusahaan selama periode berjalan meskipun kas belum diterima dan dikeluarkan (Sulistyanto, 2008). Manajemen laba menggunakan pendekatan

discretionary accrual. Menurut Healy (1985) model dari akrual ada dua yaitu non *discretionary accrual* dan *discretionary accrual* yang akan dijelaskan pada bawah ini.

2.3.1 Metode Akrual

Pendeteksian dari potensi yang dilaksanakan tata kelola keuntungan pada laporan keuangan kerap dilaksanakan kajian dari pemakaian akrual. Akrual, yaitu perbedaan dari antara kas dan keuntungan. Akrual sebagai bagian penting untuk membentuk keuntungan maupun akrual, yang bersumber dari estimasi tertentu. Contohnnya, biaya depresiasi agar bisa mengetahui seberapa besar anggaran dana tersebut, maka perlu tahu biaya, usia kebermanfaatan (estimasi), maupun prosedur depresiasi yang dipergunakan. Nilai biaya telah tetap dan tidak bisa berubah, tetapi usia kebermanfaatan prosedur depresiasi dapat berubah berdasar pada kebijakan, pertimbangan, ataupun *discretion management*. Zia (2012) menyebut bila total akrual terbagi menjadi dua bagian, yaitu:

- ***Nondiscretionary accruals***

  Bagian akrual yang sepatutnya ada di tahap perancangan laporan keuangan dikenal sebagai *normal accruals* atau *nondiscresionary accruals. Nondiscresionary accruals*, yaitu suatu bagian akrual yang terdapat fenomena sesuai perubahan kegiatan perusahaan. Model estimasi akrual nondiskresioner perusahaan dari tingkatan akrual periode terdahulu pada perusahaan sebelum ada tata kelola keuntungan yang terstruktur (Jones, 1991). Contoh *non discretionary accruals* adalah saat manajer mendapatkan satu fakta yang sama, namun dilaporkan dengan cara yang berbeda seperti mesin yang sama dapat didepresiasi dengan dua metode yang berbeda atau umur ekonomis yang berbeda. Perbedaan metode dan estimasi tersebut mengakibatkan laba yang berbeda pada akhir periode.

- ***Discretionary Accruals***

  Bagian akrual sebagai upaya memanipulasi data akuntansi yang dikenal sebagai *abnormal accruals* atau *discretionary accruals*. *Discretionary accruals* yaitu bagian akrual dari manajemen laba yang dilaksanakan oleh manajer. Akrual diskresioner tidak dapat terobservasi secara langsung dari suatu laporan keuangan, sehingga harus terestimasi dengan bermacam model. Model itu merancang ekspektasi di tingkatan akrual nondiskresioner, serta jumlah deviasi yang terobservasi secara aktual. Perihal ini dipahami sebagai nondiskresioner, sehingga akrual diskresioner mempunyai definisi sebagai akrual model yang dipergunakan.

  Salah satu contoh dari *discretionary accrual* adalah ketika manajer mampu dapat mengetahui pada akhir tahun buku terdapat piutang yang tidak dapat ditagih, maka dari itu manajer dapat memberikan pencatatan pembebanan piutang tak tertagih pada periode sekarang atau tahun buku berikutnya dengan jumlah berdasarkan pertimbangan manajer.

2.4 Pengauditan Laporan Keuangan

Jusup (2011) menuturkan bila secara umum audit terbagi atas tiga, seperti audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional.

1. Audit laporan keuangan terlaksana agar bisa menetapkan apakah laporan keuangan sebagai keseluruhan, yakni informasi kuantitatif yang hendak terperiksa dianggap relevan dengan karakteristik yang sudah dirancang.
2. Audit kepatuhan guna merancang apakah pihak yang teraudit sudah ikut tata cara atau peraturan yang dirancang oleh pihak berkewenangan.
3. Audit operasional yaitu untuk penelitian dari masing-masing bagian, melalui tata cara maupun metode yang diaplikasikan suatu unsur bertujuan melakukan evaluasi terhadap efisiensi maupun efektivitas.

Standar profesional akuntan publik (SPAP) sebagai sesuatu yang krusial pada kajian ini. Standar ini yaitu sebagai landasan bagi auditor yang memuat bermacam penjelasan ataupun acuan yang dijadikan panduan bagi akuntan publik di Indonesia. Berdasar yang termuat di standar akuntan publik (SA 150,2015) standar audit terbagi atas tiga kelompok, yaitu:

1. Standar Umum
    a. Segala sesuatu yang terkait dengan penugasan, independensi pada sikap mental perlu dimiliki auditor.
    b. Dalam melaksanakan tuas audit dan saat menyusun laporan, auditor harus diwajibkan memiliki keahlian dalam profesionalnya dengan teliti dan cermat.
    c. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki kemampuan dan pelatihan teknis yang baik sebagai auditor.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
    a. Pemahaman yang cukup atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
    b. Sebuah pekerjaan yang hendak dilaksanakan perlu terencanakan dengan baik, serta bila dipergunakan asisten, maka perlu terawasi dengan sewajarnya.
    c. Bukti audit berkemampuan yang cukup dan perlu didapat dengan cara inspeksi, observasi, mengajukan pertanyaan, maupun konfirmasi sebagai dasar guna menjelaskan pendapat terkait laporan keuangan audit.
3. Standar Pelaporan
    a. Laporan audit perlu memperlihatkan kondisi yang tertera prinsip akuntansi secara konsisten diimplementasikan pada pembentukan laporan keuangan periode berjalan

dalam kaitannya dengan prinsip akuntansi yang sudah dirancang untuk periode terdahulu.

b. Laporan audit perlu berisikan pernyataan pendapat terkait laporan keuangan secara mneyeluruh atau suatu asersi bila pernyataan tidak bisa disampaikan.
c. Laporan audit diwajibkan memberikan pernyataan bahwa apakah laporan keuangan sudah tersusun berdasar pada prinsip akuntansi yang berlaku umum.
d. Pengungkapan informasi pada laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.

2.5 Kualitas Audit

Kim *et al* (2002) menentukan ukuran kualitas audit melalui pendekatan kualitas laba. Makin tingginya kualitas keuntungan perusahaan, maka kualitas audit pun makin meningkat, begitu pula sebaliknya. Dengan tingginya akrual diskresioner memperjelas bila terdapat kecurangan akuntansi atau manajemen keuntungan. Kualitas audit terukur mempergunakan besaran akrual diskresioner. Akrual diskresioner pun mempunyai dua bagian, seperti masalah akibat pelaporan manajer yang agresif maupun oportunis, dan komponen informasi yang memicu manajer mengomunikasikan informasi privat. Audit yang berkualitas tinggi cenderung gemar menghalang-halangi dan mendapati praktik akuntansi yang diragukan, serta menyampaikan laporan kesalahan material maupun enggan memenuhi peraturan dibanding auditor dengan kualitas rendah. Sebab, auditor dengan kualitas cukup baik mengindikasikan bila mereka berkepengalaman, bersumber daya, maupun insentif memisahkan bagian informasi dari kesalahan, mereka dapat mempertinggi informasi mengenai *discretionary accrual* dengan mengurangi pelaporan akrual yang agresif dan oportunis oleh manajemen.

2.6 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan sesuai penuturan Machfoedz (2018) yaitu suatu skala yang bisa terklasifikasikan besar kecil perusahaan sesuai macam-macam metode (total aset, nilai pasar saham, *log size*, dan sebagainya). Sebenarnya, ukuran perusahaan sekadar dibagi menjadi tiga kategori, seperti perusahaan besar, menengah, dan kecil.

Brigham dan Houston (2010:4) menuturkan bila ukuran perusahaan sebagai seberapa besar perusahaan yang ditunjuk atau ternilai oleh total aktiva, total penjualan, jumlah keuntungan, beban pajak, dan sebagainya. Riyanto (2011: 313) menuturkan bila ukuran perusahaan sebagai penjelasan besaran kecilnya perusahaan yang dapat dinilai dari besar nlai ekuitas, nilai penjualan atau nilai aktiva.

Menurut Hartono (2015: 115) Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya perusahaan yang dapat diukur dengan total aktiva/besar harta ari sebuah perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva. Berdasar simpulan dari dua teori di atas, ukuran perusahaan sebagai besar kecil perusahaan yang diperlihatkan oleh total aktiva, rerata tingkat penjualan, maupun rerata total aktiva.

2.6.1 Klasifikasi Ukuran Perusahaan

Sesuai Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 Ukuran Perusahaan terbagi atas:

1. Usaha mikro, yaitu usaha produktif yang memiliki kriteria usaha mikro sesuai yang tertera di undang-undang ini. Perusahaan berukuran mikro mempunyai kekayaan bersih senilai Rp50.000.000, tidak termasuk tanah maupun bangunan, serta jumlah penjualannya senilai Rp300.000.000.
2. Usaha kecil sebagai usaha produktif yang berdiri sendiri, dilaksanakan perorangan ataupun badan usaha bukan anak perusahaan atau bukanlah cabang perusahaan yang terkuasai atau menjadi bagian langsung atau tidak langsung dari usaha menengah atau besar sesuai

karakteristik usaha kecil sesuai undang-undang ini. Perusahaan kecil mempunyai kekayaan bersih Rp50.000.000 hingga Rp500.000.000, tidak termasuk tanah maupun bangunan, dan mempunyai nominal penjualan Rp300.000.000 hingga Rp2.500.000.000.

3. Usaha menengah yaitu usaha ekonomi produktif yang berdikari, dilaksanakan perorangan atau badan usaha bukan sebagai cabang perusahaan yang terkuasai atau sebagai bagian langsung ataupun tidak langsung dengan usaha kecil/besar dengan nominal kekayaan bersih atau penjualan sejumlah Rp500.000.000 hingga Rp10.000.000.000 (tidak termasuk tanah maupun bangunan) dan mempunyai penjualan Rp2.500.000.000 hingga Rp50.000.000.000.
4. Usaha besar, yaitu usaha ekonomi produktif yang terlaksana oleh badan usaha dengan nominal kekayaan bersih atau hasil penjualan tahuan lebih besar dibanding usaha menengah, meliputi usaha nasional milik negara/swasta, usaha patungan, maupun usaha asing yang menjalankan aktivitas perekonomian di Indonesia. Perusahaan berukuran besar mempunyai kekayaan bersih sejumlah Rp10.000.000.000 (tidak termasuk tanah maupun bangunan) dan mempunyai penjualan Rp50.000.000.000.

Ukuran Perusahaan = Ln Total Aktiva

Hartono (2015:282) menuturkan bila ukuran aset bisa dipergunakan dalam pengukuran besaran suatu perusahaan. Ukuran aset itu terukur dengan logaritma dari total aset..

2.7 Rotasi KAP

Nizar (Indonesia, 2015) (2017), dalam pergantian kantor akuntan publik, yaitu bisa terbagi atas dua, seperti pergantian KAP akibat peraturan pemerintah yang diwajibkan dan pergantian KAP karena alasan lain di luar peraturan regulasi. Perputaran KAP yang dilaksanakan perusahaan

secara sukarela yang sudah mengaudit laporan keuangan bisa menyebabkan kepentingan perekonominan hilang, serta bisa diminimalkan dengan periode KAP berakhir untuk kurun waktu singkat. Dengan demikian, audit bisa mempertahankan independensi selama menjalankan pelaksanaan audit. Arens *et al* (2011: 15) menyatakan bila sesudah memahami alasan perusahaan guna menjalankan audit, auditor perlu melakukan penyusunan strategi awal dengan memahami bisnis maupun industri klien. Bergantinya auditor dapat diakibatkan oleh kewajiban rotasi audit yang ditentukan pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*).

Guna menjaga independensi auditor, berarti pemerintah memberi peraturan yang mengatur rotasi auditor. Awalnya, kewajiban rotasi auditor ditentukan pada Keputusan Menteri Keuangan No. 432/KMK.06/2002 Pasal 6, memuat bila pemberian jasa audit umum terhadap laporan keuangan dari suatu entitas bisa terlaksana oleh KAP maksimal lima tahun buku berturut-turut, serta oleh akuntan publik selama tiga tahun buku berturut-turut.

Setelah itu, pemerintah menerbitkan aturan kembali terkait kebijakan baru, yaitu Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 17/PMK.01/2008 perihal Jasa Akuntan Publik. Pada Pasal 3 Ayat (1) memperjelas bila kantor akuntan publik sekadar dapat mengaudit perusahaan maksimal enam tahun secara berturut-turut. Bagi akuntan publik pada KAP itu bisa mengaudit maksimal tiga tahun buku berturut-turut. Pada tahun 2015, pemerintah memberikan kebijakan terbaru yang mengatur pengantian auditor, yakni Peraturan Pemerintah Nomor 20/2015 perihal Praktik Akuntan Publik. Pada Peraturan Pemerintah Nomor 20/2015 Pasal 11 Ayat (1) diberi penjelasan bila kantor akuntan publik bukan kembali terbatasi dalam menjalankan aktivitas audit atas suatu perusahaan. Pembatasan sekadar diberlakukan pada akuntan publik, yakni selama lima tahun buku berturut-turut.

Kemudian PMK pada 2016 Pasal 51 Huruf b dan c memberikan pernyataan bila akuntan publik selama memberi jasanya harus menjalankan SPAP maupun kode etik profesi, termasuk undang-undang terkait jasa dan pembuatan kertas kerja maupun mempertanggungjawaban kertas kerja itu.

2.8 Afiliasi KAP

Defi (2018) memberikan pernyataan bila afiliasi sebagai upaya pengembangan bisnis melalui pemanfaatan sosialisasi secara terarah dilaksanakan perorangan, badan usaha, atau organisasi, maupun dua pihak yang hendak mendapat laba sesuai kesepakatan. Pembentukan secara sosial dapat memberi hasil berupa hubungan yang baik. Kantor akuntan publik sebagai badan usaha yang berdiri berdasar Undang-Undang Akuntan Publik. Selama melakukan tugas, akuntan publik harus memiliki kantor akuntan publik paling tidak enam bulan semenjak mendapat perizinan sebagai akuntan publik. Bila tidak segera mempunyai kantor akuntan publik atau tidak tergabung ke kantor akuntan publik selama kurun waktu 6 bulan, perizinan bagi akuntan publik akan tercabut. Menteri keuangan memiliki kewenangan memberi perizinan bagi akuntan publik. Perizinan itu berlaku selama 5 tahun dan bisa diperpanjang. Sampai tahun 2014, pusat pengembangan profesi keuangan (PPPK) sudah mencatat jumlah akuntan publik di Indonesia menyentuh angka 1053 orang. Angka ini mengalami peningkatan sejak tahun 2007.

Berdasar UU Nomor 5 Tahun 2011 perihal Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik, KAP bisa berupa perorangan, persekutuan perdata, forma, atau berbentuk usaha lainnya berdasar undang-undang. Pada undang-undang itu pun sudah ditentukan perihal Kantor Akuntan Publik yang sudah berdiri di Indonesia perlu mempergunakan nama akuntan publik, menyebabkan kantor akuntan publik menjalin afiliasi dengan kantor akuntan publik *big four* pun perlu patuh terhadap aturan itu. Pada 2014, kantor akuntan publik yang berada di Indonesia jumlah totalnya 388,

tersebar di semua wilayah Indonesia. KAP Indonesia diizinkan bekerja sama dengan KAP atau organisasi asing yang sudah terdaftar dan mendapat perizinan dari menteri keuangan. Ada empat kantor akuntan publik besar di Indonesia yang menjalin afiliasi dengan kantor akuntan publik *big four*, yaitu:

1. KAP Osman Bing Satrio – berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmtasu*
2. KAP Siddharta dan Widjaja – berafiliasi dengan KPMG
3. KAP Purwantono, Suherman dan Surja – berafiliasi dengan *Ernst & Young*
4. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan *PricewateerhouseCoopers* (PwC)

2.9 Profitabilitas

Tujuan akhir yang selalu hendak diperoleh perusahaan, yaitu untuk mendapat keuntungan optimal, selain hal lainnya. Guna menentukan tingkat laba perusahaan, maka bisa mempergunakan rasio profitabilitas. Kashmir (2016: 196) mneyebut bila profitabilitas merupakan rasio yang memiliki fungsi untuk memberikan penilaian terhadap kemampuan sebuah perusahaan selama mencari untung. Rasio ini pun memberi ukuran tingkat efektivitas manajemen pada perusahaan. Perihal ini diperlihatkan oleh keuntungan yang diciptakan melalui penjualan dan penghasilan pemodalan. Pemakaian rasio profitabilitas bisa terlaksana mempergunakan perbandingan antara bermacam bagian di laporan keuangan, khususnya laporan keuangan neraca dan laporan untung rugi.

Hery (2016: 152) mneyebut bila rasio profitabilitas sebagai rasio yang memiliki fungsi guna menentukan kapabilitas perusahaan selama mencari keuntungan dari kegiatan normal pada bisnis miliknya. Rasio profitabilitas bisa terukur melalui perbandingan antara bermacam bagian di dalam keuntungan kerugian maupun neraca. Hanafi dan Halm (2016: 81) menyebut bila arti rasio

profitabilitas yaitu kapabilitas dari sebuah perusahaan dalam menciptakan suatu keuntungan pada tingkat penjualan, aset, dan modal saham yang tertentu.

Rasio profitabilitas bertujuan dan bermanfaat, bukan sekadar untuk pemilik usaha atau manajemen, melainkan bagi pihak di luar perusahaan, khususnya pihak yang berkepentingan maupun berhubungan dengan perusahaan. Kashmir (2016: 197-198) menuturkan bila pemakaian rasio profitabilitas bagi perusahaan atau bagi pihak luar bertujuan guna:

1. Pengukuran atau penghitungan keuntungan yang didapat perusahaan pada satu periode.
2. Penilaian kedudukan keuntungan perusahaan tahun terdahulu dengan sekarang.
3. Penilaian perkembangan keuntungan dari setiap waktu.
4. Penilaian besarnya keuntungan bersih setelah pajak dengan modal sendiri. Kemudian, manfaat yang didapat, yaitu:

1. Tahu besarnya tingkat keuntungan yang didapat perusahaan pada satu periode.
2. Tahu kedudukan keuntungan perusahaan untuk periode terdahulu denganb periode saat ini.
3. Tahu perkembangan keuntungan dari setiap waktu.
4. Tahu besarnya keuntungan bersih setelah pajak dengan modal sendiri.

Hanafi dan Halim (2016:81-82) Rasio profitabilitas memiliki cara perhitunganya yaitu:

Return on assets untuk menentukan kapabilitas perusahaan menciptakan keuntungan bersih berdasar tingkat aset tertentu.

$$ROA = Laba\ bersih\ /\ Total\ Aset$$

2.10 Penelitian Terdahulu

Terlampir ringkasan kajian sebelumnya yang dijadikan tolok ukur bagi peneliti dalam melangsungkan sebuah kajian berjudul *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Rotasi KAP, Afiliasi KAP,*

dan Profitabilitas terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2015-2020.

Table 2.1

Tabel Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
	Andriani (2017)	Y: Kualitas Audit X1: *fee* audit X2: audit *tenure* X3: rotasi auditor X4: reputasi auditor	Perusahaan manufaktur yang termuat di BEI berperiode 2013 hingga 2015	Hasil dari *fee* audit yang memengaruhi positif bagi kualitas audit akan tetapi audit *tenure*, rotasi audit dan reputasi auditor tanpa memengaruhi kualitas audit
	Nizar (2017)	Y: kualitas audit X1: Rotasi audit X2: reputasi X3: spesialisasi	Perusahaan manufaktur yang termuat di BEI berperiode 2012 hingga 2015	Rotasi dan reputasi tanpa memengaruhi kualitas audit akan tetapi spesialisasi memengaruhi positif bagi kualitas audit
	Pratiwi (2018)	Y: Kualitas Audit X1: Profitabilitas X2: Kualitas Audit X3: Independesi auditor X4: Ukuran Perusahaan X5: *Leverage*	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI berperiode 2013 - 2015	Profitabilitas, kualitas audit, independensi auditor, ukuran perusahaan dan leverage memengaruhi kualitas audit
	Setiawan dan Suciana (2018)	Y: Kualitas audit X1: Rotasi audit X2: Spesialisasi Industri KAP X3: *Client Importance*	Perusahaan manufaktur yang termuat di BEI berperiode 2015 hingga 2017	Rotasi audit, spesialisasi industri KAP, dan *client importance* memengaruhi positif bagi kualitas audit.

	Hasanah dan Putri (2018)	Y: Kualitas Audit X1: Ukuran Perusahaan X2: Audit *Tenure*	Perusahaan *property* dan *real estate* yang terdaftar pada BEI berperiode 2011-2015	Ukuran perusahaan dan Audit *tenure* memengaruhi kualitas audit
	Fujianti dan Satria (2020)	Y: Kualitas Audit X1: Ukuran Perusahaan X2: Profitabilitas X3: *Leverage*	Perusahaan manufaktur yang termuat di IDX berperiode 2015-2016	Ukuran dan profitabilitas memengaruhi negatif bagi kualitas audit, lalu *leverage* memengaruhi kualitas audit
	Setiawati (2020)	Y: Kualitas audit X1: Ukuran perusahaan X2: Ukuran KAP X3: Fee audit X4: Tenur audit	Perusahaan manufaktur yang termuat di BEI berperiode 2014-2018	Ukuran perusahaan, ukuran KAP, dan fee audit memengaruhi positif bagi kualitas audit. Namun, tenur audit memengaruhi negatif bagi kualitas audit.
	Mahmudi dan Ratnaningsih (2020)	Y: Kualitas audit X1: Ukuran KAP X2: Rotasi KAP X3: Audit tenure	Perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI berperiode 2015-2019	Ukuran Kap, rotasi kap, dan audit tenure memengaruhi terpisah bagi kualitas audit.

2.11. Pengembangan Hipotesis

2.11.1 h1: Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit

Ukuran perusahaan memengaruhi kualitas audit. Perusahaan yang memiliki ukuran besar sebab kompleksitas operasi maupun meningkatkan pemisahan antara pemilik saham dan manajemen, lebih membutuhkan jasa kantor akuntan publik yang mampu mengurangi *agency cost*. Jumlah konflik agensi yang mengalami peningkatan memberikan penyebab terhadap permintaan

guna membeda-bedakan mutu auditor yang sama-sama mengalami peningkatan. Palmorse (1984) dalam Nasser *et al.* (2006) memberikan pernyataan ketika perusahaan yang memiliki ukuran besar cenderung mempunyai sistem pengendalian pada internal yang lebih mumpuni dibanding ukuran perusahaan yang kecil. Perihal ini memberikan bukti bila keberadaan pengendalian yang baik bisa mengoptimalkan mutu audit, sebab auditor lebih dapat mendapat informasi yang akan digunakan. Begitu juga pengendalian internal yang kurang baik, sehingga akan menyebabkan mutu audit yang kurang baik, sebab mengakibatkan auditor perlu bekerja lebih keras. *Auditee* yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, lebih membutuhkan KAP yang dapat mengurangi biaya agensi (Watts dan Zimmerman, 1981).

Sesuai penjelasan Watts dan Zimmerman (1986) yakni ukuran perusahaan dipergunakan sebagai acuan biaya politik dan biaya politik mengalami peningkatan pada ukuran dan risiko perusahaan. Ukuran perusahaan bisa memengaruhi kualitas audit. Perusahaan yang berukuran besar maupun kecil karena kompleksitas operasinya akan meningkatkan maupun menurunkan pemisahan antara manajemen dan pemilik saham, sehingga memerlukan auditor independen yang dapat mengurangi *agency cost*. Tidak hanya itu, jumlah konflik agensi yang meningkat mengakibatkan permintaan untuk membeda-bedakan kualitas auditor pun meningkat. Oleh karena itu, rumusan hipotesis pada penelitian ini adalah:

h1: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.11.2 h2: Pengaruh Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit

Nizar (2017) memberikan pernyataannya yang ada dalam penelitiannya yaitu rotasi KAP merupakan satu peraturan menteri keuangan (PMK) yang mengatur bahwa pemberian jasa audit

umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun berturut-turut. Peraturan ini tertuang di PMK No.17/PMK.01.2008. Giri (2010) memberikan pernyataan bahwa par pendukung kebijakan rotasi KAP berargumen bahwa kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun signifikan dari waktu ke waktu, hal ini dikarenakan, auditor yang melakukan audit pada perusahaan yang sama secara terus menerus secara selama bertahun-tahun akan mengurangi kreativitas dalam merancang tata cara audit agar persaingan milik auditor mengalami pengurangan. Kajian Mgbame *et al*. (2012) memperlihatkan bila rotasi wajib KAP berhubungan cukup krusial bagi kualitas audit yang terkait dengan laporan auditan. Sedangkan menurut Novianti (2010) dengan diberlakukanya rotasi wajib KAP akan menyebabkan kedekatan antara KAP atau auditor dengan manajemen *auditee*. Dalam Arens *et al*. (2011:15) memberi pernyataaan bila sesudah memahami alasan perusahaan guna mengaudit, auditor diwajibkan memberi penyusunan strategi pengauditan awal melalui pemahaman bisnis maupun industri klien. Oleh karena itu rumusan hipotesis pada penelitian ini adalah:

h2: Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.11.3 h3: Pengaruh afiliasi KAP Terhadap Kualitas Audit

Choi *et al* (2010) auditor dengan ukuran besar contohnya *Big Four* dapat menyediakan jasa yang memiliki kualitas yang sama dengan kantor lokal/afiliasi yang ukuranya bervariasi serta lokasinya di berbagai tempat serta negara. Beberapa dorongan internal yang bisa memberika penyebab Kantor Akuntan Publik besar agar kualitas dari kantor tersebut bisa mempunyai kesamaan dengan kantor lokal yang berbeda. Auditor yang besar sering melatih auditornya serta memberikan evaluasi secara berkelanjutan, dan memiliki kecenderungan menerapkan standar teknik serta prosedural audit yang dilaksanakan daripada auditor kecil. Hal tersebut memberikan

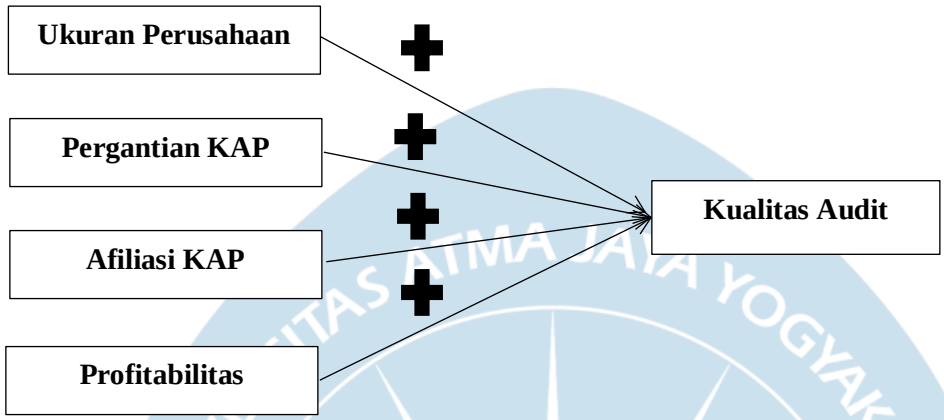
fasilitas pada pembagian serta pengiriman ilmu antar kantor lokal yang dumiliki auditor besar yang berefek pada terciptanya kualitas audit yang bisa seragam pada cabang dan juga pusatnya. Hamid (2013) memberikan pernyataan bila KAP *big four* cenderung memiliki kualitas yang baik dibanding KAP *nonbig four*. Kajian milik Muliawan dan Sujana (2017) memberikan bukti bila afiliasi KAP berpengaruh bagi kualitas audit. Oleh karena itu, rumusan hipotesis pada penelitian ini adalah:

h3: Afiliasi KAP berpengaruh terhadap positif kualitas audit

2.11.4 h4: Pengaruh Profitabilitas Terhadap Kualitas Audit

Profitabilitas diproksikan dengan *return on asset* sebagai rasio profitabilitas yang menentukan ukuran efektivitas perusahaan selama menciptakan keuntungan dan aktiva yang baik. Makin tingginya ROA, maka makin efisien operasional perusahaan. Nilai ROA yang makin tinggi bisa memperlihatkan bila perusahaan tersebut dapat menciptakan keuntungan di masa mendatang. Pendapatan memengaruhi kapabilitas perusahaan memperoleh pembiayaan dari utang maupun ekuitas. Penghasilan pun memengaruhi likuiditas dan kapabilitas perusahaan untuk berkembang. Sebagai konsekuensi, kreditur ataupun pemodal memiliki ketertarikan untuk mengevaluasi kekuatan penghasilan, yakni profitabilitas. Analisis pun sering mempergunakan profitabilitas sebagai pengujian dan keefektifan manajemen selama beroperasi. Pernyataan variabel profitabilitas memengaruhi kualitas audit ditunjang dengan kajian milik Atarmawan (2011), Amertha (2014) dan Yasa (2011). Perusahaan yang berkeuntungan besar, maka kerap mempergunakan auditor yang berkualitas. Oleh karena itu rumusan hipotesis pada penelitian ini adalah:

h4: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.12. Kerangka Pemikiran

Berdasar hipotesis penelitian, kerangka kajian ini, seperti: