

BAB II

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Keagenan

Teori keagenan menurut Jensen & Mackling (1976) merupakan hubungan antara dua pihak dalam suatu perusahaan yaitu prinsipal dan agen. Prinsipal diartikan sebagai pihak yang memberikan instruksi kepada agen untuk melakukan tindakan atas nama prinsipal (pemilik perusahaan), sedangkan agen diartikan sebagai pihak yang menjalankan instruksi dari prinsipal untuk mengelola perusahaan (manajemen). Dalam perusahaan terjadi pemisahan kepentingan antara prinsipal dengan agen. Tujuan dari pemisahan dalam mengurus kebutuhan perusahaan karena pemilik perusahaan memaksimalkan profit dengan bayaran yang efisien yang dikelola oleh tenaga profesional. Agen akan mempunyai akses terhadap informasi yang lebih banyak tentang perusahaan diwajibkan untuk selalu memiliki sifat transparan dalam pengelolaan perusahaan serta menjalankan pelaporan informasi keuangan milik perusahaan dalam bentuk laporan keuangan sebagai bentuk dari pertanggungjawaban agen kepada prinsipal.

Tiga asumsi yang melandasi teori keagenan menurut Eisenhardt (1989) dalam Iqbal dan Indira (2015) yaitu :

1. Asumsi mengenai sifat manusia

Asumsi mengenai sifat manusia menjelaskan bahwa manusia mempunyai sifat untuk memprioritaskan diri sendiri, mempunyai keterbatasan rasionalitas serta tidak memiliki risiko.

2. Asumsi mengenai keorganisasian

Asumsi keorganisasian yaitu merupakan konflik antar anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas serta adanya informasi *asymmetry* antara prinsipal dengan agen.

3. Asumsi mengenai informasi

Asumsi mengenai informasi merupakan informasi yang dipandang sebagai barang komoditi yang dapat diperjual belikan.

Pemisahan tugas antara kepemilikan dan pengelolaan perusahaan dapat menyebabkan munculnya konflik. Konflik tersebut muncul karena pihak-pihak yang terkait yaitu prinsipal dan agen memiliki kepentingan yang berbeda. Prinsipal yaitu pemilik perusahaan mengharapkan pengembalian yang sebanyak-banyaknya dan secepat-cepatnya atas investasi yang telah dilakukan. Akan tetapi agen berharap kepentingannya dibantu dengan pemberian kompensasi yang sepadan dengan kinerjanya. Adanya informasi yang asimetri juga menjadi hal yang dapat menyebabkan timbulnya konflik hubungan keagenan.

Seorang auditor eksternal juga dapat dihadapkan dengan masalah keagenan. Sumber dari masalah auditor dengan keagenan yaitu pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen (Wibowo & Rossieta, 2009). Manajemen memberikan wewenang kepada auditor untuk melaksanakan pengauditan bagi kepentingan prinsipal. Sementara itu, klien yang akan membayar jasa dari auditor tersebut. Keadaan seperti ini bisa menyebabkan keterikatan antara auditor dengan klien karena auditor menjadi kehilangan sifat independensinya dan dapat menurunkan kualitas dari audit yang dihasilkannya.

2.2. Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan ketepatan informasi yang dilaporkan seorang auditor sesuai dengan standar audit yang digunakan auditor termasuk di dalamnya terdapat informasi mengenai pelanggaran akuntansi pada laporan keuangan perusahaan klien (Yadiati dan Mubarak, 2017). Kualitas audit juga dapat diartikan sebagai gambaran bagaimana auditor melaksanakan audit dan hasilnya dicerminkan melalui keandalan dari laporan keuangan yang sesuai dengan standar yang berlaku (Yolanda, 2019). Kualitas audit dikatakan baik apabila auditor menerapkan prinsip audit, bersikap independen dan patuh terhadap hukum serta menaati kode etik profesi. Kualitas audit yang baik apabila auditor mampu mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan, aspek mendeteksi merupakan gambaran dari kemampuan yang dimiliki auditor, sedangkan laporan yang dihasilkan merupakan gambaran dari tingkat independensi auditor (Arens, *et al*, 2015). Kualitas audit baik apabila mampu meningkatkan kepercayaan publik terhadap validasi serta keakuratan laporan keuangan auditan. Oleh karena itu, akuntan publik perlu meningkatkan dan mempertahankan kualitas auditnya.

Kualitas audit adalah hal yang penting yang harus dihasilkan auditor ketika melakukan penugasan audit. Supaya dapat menghasilkan kualitas audit yang baik, proses dalam pengauditan harus dilakukan oleh auditor yang sudah profesional, kompeten serta memiliki sikap independensi (Darmaningtyas, 2018). Kemampuan dalam menemukan salah saji material yang ada dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dengan kompetensi auditor sedangkan kemauan dalam melaporkan salah saji material tergantung juga pada sikap independensi yang dimiliki auditor.

Kualitas audit mempunyai tujuan untuk meningkatkan kinerja audit pada laporan keuangan agar dapat dimanfaatkan oleh pengguna laporan keuangan. Berbagai faktor dapat mempengaruhi kualitas audit. Maka dari itu, auditor harus selalu berpedoman pada kode etik akuntan dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku untuk dapat memberikan kualitas audit yang baik. Dalam menjalankan tugasnya, auditor harus mempertahankan sikap independensi dan objektivitasnya dengan cara bertindak jujur dan tegas sehingga auditor dapat bertindak secara adil tanpa terpengaruh dengan pihak manapun.

2.3. Tenur Audit

Tenur audit atau masa perikatan merupakan lamanya hubungan kerja sama audit dengan klien. David et.al (2003) menunjukkan hubungan positif antara discretionary accruals dengan masa jabatan auditor, menyimpulkan bahwa kualitas audit menurun apabila masa jabatan auditor semakin lama. Casterella et.al (2002) mengemukakan bahwa kegagalan-kegagalan audit adalah lebih mungkin terjadi bila masa jabatan auditor panjang dan mendukung pendapat bahwa semakin panjang masa jabatan semakin rendah kualitas audit (Tandiontong, 2016).

Isu yang muncul akibat lamanya audit tenure adalah isu independensi auditor. Sari dan Rahayu (2014) menyatakan bahwa dalam hubungan auditor dan klien terdapat tendensi bahwa seiring berjalannya waktu, auditor secara beransur menyesuaikan dengan berbagai keinginan manajemen dan kemudian tidak bertindak sepenuhnya independen. Menurut Kurniawansyah (2016) semakin lama sebuah perusahaan mengikat kontrak kerja dengan sebuah KAP yang sama untuk beberapa tahun, maka semakin tinggi praktik manajemen laba yang dilakukan oleh

manajemen perusahaan tersebut serta lamanya audit tenure dapat menyebabkan auditor mengembangkan hubungan yang lebih nyaman dan kesetiaan yang kuat atau hubungan emosional dengan klien mereka sehingga independensi auditor menjadi terancam. Timbulnya emosional yang kuat akan mengakibatkan kualitas audit menjadi menurun karena auditor menyetujui upaya rekayasa oleh klien dengan teknik-teknik akuntansi untuk membuat laporan audit sesuai dengan keinginan manajemen.

Di Indonesia lamanya tenur audit diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13 Tahun 2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan. Dalam POJK/No.13/2017 dijelaskan bahwa pembatasan penggunaan jasa audit atas informasi keuangan historis tahunan dari Akuntan Publik yang sama paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Walaupun regulator yang berlaku saat ini tidak membatasi tahun KAP melakukan perikatan dengan klien, namun langkah lebih baik apabila dilakukan pergantian KAP guna menjaga sikap independensi auditor agar dapat melakukan audit sesuai prosedur yang sudah ditetapkan dan menghasilkan kualitas audit yang berkualitas baik.

2.4. *Fee* audit

Fee audit merupakan imbalan jasa yang diberikan kepada auditor ketika telah selesai menyelesaikan tugasnya dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan klien (Pramaswaradana, 2017). Auditor bekerja untuk mendapatkan gaji atau imbalan yang disebut *fee* audit. Hubungan kelembagaan antara manajemen dengan auditor dilandasi oleh sebuah kontrak yang harus dipatuhi. *Fee* audit

merupakan fenomena yang dapat memberikan pengaruh terhadap kualitas audit yaitu kontrak kerja sama dalam bentuk penentuan besaran fee audit yang diberikan klien kepada auditor (Hoitash *et al*, 2007), yang memberikan bukti bahwa ketika auditor melakukan negosiasi dengan pihak manajemen mengenai besaran tarif fee yang dibayarkan terkait dengan hasil kerja laporan audit, maka kemungkinan akan terjadi konsesi resiprokal yang jelas dengan mereduksi kualitas laporan audit.

Diatur dalam Peraturan No. 2 tahun 2016 (IAPI, 2016) jika memberi imbalan yang kurang akan berakibat pada kepatuhan kode etik profesi akuntan publik atas jasa pekerjaan audit laporan keuangan. Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam menetapkan imbalan jasa audit yaitu kebutuhan klien, lamanya waktu proses penyelesaian pekerjaan, tingkat independensi, tingkat keahlian, tugas serta tanggung jawab menurut hukum pada pekerjaan yang dilakukan serta kompleksitas data audit yang akan diselesaikan. *Fee* audit dianggap memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang diberikan oleh auditor karena ketika auditor melakukan negosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif *fee* yang harus dibayarkan oleh klien terhadap hasil kerja laporan audit maka kemungkinan akan terjadi konsesi resiprokal yang akan menurunkan kualitas audit (Hartadi, 2009).

Kemudian dalam hal meningkatkan kualitas audit, IAPI menentukan indikator batas terendah tarif penagihan (billing rates) jasa audit sebagai dasar indikator imbalan jasa yang sesuai. Indikator batas terendah imbalan jasa auditor per jam (*minimum hourly charge-out rates*) ditetapkan berdasarkan klasifikasi berjenjang sebagai berikut:

Tabel 2. 1***Minimum Hourly Charge-out Rates***

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior Auditor	Supervisor	Manager	Partner
Jaboretabek	100.000	150.000	300.000	700.000	1.500.000
Luar Jaboretabek	70.000	125.000	200.000	500.000	1.200.000

Sumber: PP No 2 Tahun 2016, IAPI (2016)

Angka yang tertera di tabel diatas menjadi dasar dalam menentukan biaya atas imbalan jasa audit. Ketika imbalan jasa per jam lebih kecil daripada nilai indikator yang sudah ditetapkan maka akan mengakibatkan kurangnya rasa kepercayaan mengenai kemampuan serta kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis serta standar profesional yang berlaku.

2.5. Audit Effort

Audit effort merupakan upaya audit yang dilakukan oleh auditor dalam melakukan pekerjaan audit atas laporan keuangan klien. Auditor yang bekerja keras atau memberikan upaya audit yang besar lebih mungkin untuk mendeteksi salah saji material yang ada pada laporan keuangan. Audit effort merupakan faktor yang penting yang mempengaruhi kualitas audit karena kerja keras diperlukan dalam melaksanakan audit yang baik sesuai dengan prosedur (Xiao, 2020). Penyesuaian audit menjadi lebih sering dilakukan apabila upaya audit semakin besar karena tiga alasan, yaitu:

1. Dalam meningkatkan audit effort, auditor dapat menerapkan prosedur audit yang lebih komprehensif dan memperoleh bukti audit yang lebih tepat dan cukup sehingga meningkatkan kemungkinan bahwa telah mendeteksi adanya salah saji material;
2. Adanya lebih banyak bukti audit yang tepat dan cukup, maka salah saji yang terdeteksi dapat memberikan dampak terhadap kewajaran laporan keuangan
3. Peningkatan audit effort berarti bahwa auditor dapat berkomunikasi secara lebih efektif dengan klien dan membuat klien melakukan penyesuaian terhadap salah saji pada laporan keuangan tersebut.

Ada nilai praktis dan akademis yang penting dalam mengidentifikasi serta mengkonfigurasi mengenai risiko utama yang mempengaruhi audit *effort* untuk mengurangi risiko audit dan meningkatkan efisiensi audit dan efektifitas. Menurut Simunic (1980) risiko audit sebagai kerugian nilai sekarang kepada pihak ketiga yang disebabkan karena laporan keuangan yang diaudit, dan berpendapat bahwa investasi dalam sumber daya audit dapat mengurangi risiko.

Houston et al (1999) memperluas definisi Simunic (1980) untuk risiko audit, melihatnya sebagai salah saji material yang belum ditemukan dan immaterial (tidak relevan) salah saji. Mereka berpendapat bahwa auditor harus menilai risiko bisnis dan kemudian menentukan audit *effort* sesuai dengan itu.

Dalam penelitian ini audit *effort* dihitung menggunakan persediaan ditambah dengan piutang kemudian dibagi dengan total asset. Dalam perusahaan

sebagian besar menggunakan asset lancar sebagai roda dalam menjalankan bisnisnya. Persediaan terus bertambah ketika perusahaan membeli barang baku produksi atau ada persediaan yang using karena disimpan terlalu lama, dan juga penyimpanan persediaan diberbagai gudang yang terpisah-pisah. Kemudian pembelian barang oleh distributor besar yang lebih banyak membayar dengan piutang serta pemberian potongan diskon apabila distributor membayar tepat waktu. Dari berbagai persoalan yang ada pada akun persediaan dan piutang dianggap sering terjadi manipulasi serta rekayasa yang dilakukan manajemen perusahaan untuk meningkatkan atau menurunkan nilai yang sesungguhnya. Hal-hal tersebut yang membuat sulit untuk dilakukan deteksi apabila auditor tidak cermat dan teliti dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan. Maka dari itu, perlu dilakukannya upaya yang lebih besar ketika melakukan audit laporan keuangan perusahaan agar dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Ukuran inverece untuk mengukur upaya audit karena melibatkan asset lancar yang membutuhkan waktu audit serta upaya audit yang lebih besar dibandingkan asset lainnya (Vuko, 2014).

2.6. Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini menggunakan acuan maupun sumber informasi yang digunakan penulis dalam mengerjakan penelitian ini. Penelitian – penelitian sebelumnya dapat dilihat dalam tabel berikut :

Tabel 2. 2

Penelitian Terdahulu

Penelitian	Variabel	Objek	Hasil
-------------------	-----------------	--------------	--------------

<p>Pramaswaradana, dan Astika (2017)</p>	<p>Variabel Independen : Tenur audit (X1), <i>Fee</i> audit (X2), Rotasi Auditor (X3), Spesialisasi Auditor (X4), Umur Publikasi (X5)</p> <p>Variabel Dependen : Kualitas Audit (Y)</p>	<p>Data dari 67 perusahaan manufaktur yang telah terdaftar dalam BEI periode 2013-2015</p>	<p>Hasil dari penelitian ini, variabel rotasi, spesialisasi dan umur publikasi tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas audit. sedangkan pada variabel tenur audit memberikan pengaruh terhadap kualitas audit, serta variabel <i>fee</i> audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p>
<p>Muliawan dan Sujana (2017)</p>	<p>Variabel Independen : Ukuran KAP (X1), Audit <i>Switching</i> (X2), Tenur audit (X3)</p> <p>Variabel Dependen : Kualitas Audit (Y)</p>	<p>Data dari 30 perusahaan perbankan yang telah terdaftar dalam BEI periode 2011-2015</p>	<p>Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel auditor switching dan tenur audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</p>
<p>Maharani dan Triani (2018)</p>	<p>Variabel Independen : Spesialisasi Auditor (X1), Tenur audit (X2)</p> <p>Variabel Dependen :</p>	<p>Data dari 49 perusahaan manufaktur yang telah terdaftar dalam BEI periode 2013-2017</p>	<p>Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas</p>

	Kualitas Audit (Y)		audit. sedangkan tenur audit berpengaruh terhadap kualitas audit.
Salim dan Raharja (2021)	Variabel Independen : <i>Fee</i> audit (X1), <i>Audit Effort</i> (X2) Variabel Dependen : Kualitas Audit (Y)	Data dari 180 perusahaan manufaktur yang telah terdaftar dalam BEI periode 2017-2019	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa <i>fee</i> audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan <i>audit effort</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Sitta Darmaningtyas (2018)	Variabel Independen : <i>Fee</i> audit (X1), Tenur audit (X2), Rotasi KAP (X3), Ukuran Perusahaan Klien (X4) Variabel Dependen : Kualitas Audit (Y)	Data dari 49 perusahaan manufaktur yang telah terdaftar dalam BEI periode 2012-2016	Hasil dari penelitian ini menunjukkan <i>fee</i> audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, tenur audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan perusahaan klien berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

2.7. Pengembangan Hipotesis

2.7.1. Pengaruh Tenur Audit terhadap Kualitas Audit

Tenur audit yang lama mengakibatkan terjalinnya hubungan kedekatan yang berlebihan antara auditor dengan klien yang berakibat pada objektivitas serta independensi dari auditor yang mengalami penurunan. Sedangkan masa perikatan yang singkat akan mengakibatkan proses dalam mengumpulkan serta memperoleh informasi yang kurang maksimal.

Penelitian yang dilakukan oleh (Pramaswaradan & Astika, 2017) menunjukkan bahwa tenure audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Penyebab dari hal ini dapat terjadi yaitu karena perikatan yang lama dapat memberikan ancaman mengenai objektivitas dalam melakukan pekerjaan audit. Oleh karena itu, auditor tidak berani dalam mengungkapkan keadaan yang terjadi sesungguhnya pada perusahaan klien. Penelitian yang dilakukan oleh (Muliawan dan Sujana, 2017) menunjukkan bahwa tenure audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Implikasi terhadap lamanya jangka waktu perikatan auditor mempunyai potensi terjalinnya hubungan dekat antara auditor dengan klien sehingga berdampak pada penurunan independensi auditor serta kualitas audit. Penelitian yang dilakukan (Maharani dan Triani, 2018) menunjukkan bahwa tenure audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena semakin lama tenure audit maka akan dapat mengurangi sikap independensi dari auditor. Penelitian yang dilakukan (Sitta Darmaningtyas, 2018) menunjukkan bahwa tenure audit berpengaruh negatif terhadap kualitas

audit. Hubungan yang terlalu lama antara klien dengan auditor dapat menyebabkan prosedur audit kurang ketat dijalankan serta ketergantungan bisa terjadi. Sehingga dapat mempengaruhi integritas dan kualitas audit yang dihasilkan. Semakin lama waktu perikatan maka akan menurunkan kualitas audit. Hipotesis yang akan diajukan penulis dalam penelitian ini adalah :

H1 : Tenor audit berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit

2.7.2. *Fee* audit

Fee audit merupakan imbalan yang diterima akuntan publik ketika selesai melaksanakan jasa auditnya. Imbalan yang diberikan tergantung dengan kesepakatan yang telah dilakukan sebelumnya. *Fee* yang tinggi akan membuat auditor melakukan audit lebih luas dan mendalam terhadap perusahaan klien sehingga kemungkinan salah saji material yang ada pada laporan keuangan perusahaan klien akan terdeteksi.

Penelitian yang dilakukan oleh Pramaswaradan dan Astika (2017) menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Auditor yang mendapat bayaran tinggi akan melakukan audit secara lebih luas dan mendalam terhadap perusahaan klien yang ditangani sehingga akan meminimalisir kejanggalan yang ada pada laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan Salim dan Raharja (2021) menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Auditor dengan *fee* audit yang besar akan memperluas prosedur audit yang dilakukan pada

perusahaan milik klien. Sehingga kecurangan dalam laporan keuangan dapat dideteksi lebih dini. Penelitian yang dilakukan Sitta Darmaningtyas (2018) menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Imbalan atas jasa yang diterima auditor yang dibayarkan semakin tinggi akan membuat kualitas audit yang dihasilkan semakin tinggi pula. Auditor dengan imbalan tinggi akan melakukan perluasan terhadap prosedur audit. Hal itu akan meminimalisir kecurangan yang ada pada laporan keuangan milik perusahaan klien.

H2 : *Fee* audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.7.3. Audit *Effort*

Audit *effort* adalah jumlah dari hari yang digunakan auditor dalam melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan klien. Jumlah hari yang diperlukan auditor dihitung sejak auditor menerima kerjasama dengan perusahaan klien, merencanakan kerja audit, identifikasi, evaluasi, mencari salah saji material serta menyiapkan laporan audit. Jika nilai audit *effort* semakin besar maka kualitas audit juga semakin baik karena penyesuaian audit yang lebih banyak terjadi. *Effort* audit meningkatkan kualitas laporan keuangan yang telah diaudit karena auditor akan memiliki lebih banyak kemungkinan dalam menemukan, menyesuaikan dan melaporkan salah saji material.

Penelitian yang dilakukan oleh (Lennox, 2008) menunjukkan bahwa audit *effort* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Audit *effort* yang

besar akan membuat penyesuaian audit menjadi lebih sering dilakukan. Audit *effort* dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit oleh auditor karena auditor akan mempunyai lebih banyak kemungkinan dalam menemukan, menyesuaikan serta melaporkan salah saji material. Hipotesis yang akan diajukan penulis dalam penelitian ini adalah :

H3: Audit *Effort* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit