

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Audit

Menurut Al. Haryono Jusup (2014), pengauditan merupakan langkah-langkah teratur untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti yang berkaitan dengan asersi tentang tindakan dan kejadian ekonomi secara obyektif untuk menentukan tingkat kepatuhan antara asersi tersebut dengan ketentuan yang telah ditetapkan dan menyampaikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Perusahaan perlu melakukan audit karena dengan dilakukannya audit, auditor dapat memberikan opini terkait kewajaran atau kualitas dari laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku saat ini.

2.2. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan kondisi perusahaan yang ditentukan dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Perusahaan yang berukuran besar biasanya memiliki pengaruh yang lebih besar kepada masyarakat. Perusahaan besar pasti memiliki pemegang saham yang memiliki kepentingan dengan program sosial, hal ini membuat laporan keuangan perusahaan menjadi pertanggungjawaban sosial perusahaan kepada pemegang saham maupun kepada masyarakat.

2.3. Afiliasi KAP

Menurut Cresswell (1998), reputasi auditor adalah pencapaian dan keyakinan masyarakat yang didapatkan oleh auditor dari nama yang disandang oleh auditor tersebut. Orang berargumen apabila auditor bekerja di KAP besar dan memiliki hubungan dengan KAP internasional akan menghasilkan kualitas yang semakin baik karena auditor dianggap sudah mempunyai pengalaman yang lebih lama. Dengan reputasi yang baik, kualitas dari laporan yang dihasilkan oleh auditor juga akan lebih baik juga dibandingkan dengan auditor yang reputasinya tidak baik. Per 18 Juli 2022 terdapat 471 KAP yang telah menerima izin aktif dari Menteri keuangan, serta di Indonesia terdapat 4 KAP besar yang berafiliasi dengan KAP *big four*. KAP yang besar cenderung dengan KAP yang bereputasi tinggi, Ukuran KAP yang besar menjelaskan tingkat kemampuan auditor dalam bersikap independen dan profesional ketika melakukan audit karena tidak terlalu bergantung secara ekonomi terhadap klien (Giri, 2010).

2.4. Rotasi KAP

Dilakukannya rotasi KAP secara berkala akan mengakibatkan kualitas audit menjadi menurun kualitasnya, karena KAP baru harus melakukan adaptasi kembali dengan pengendalian internal dan risiko yang dimiliki perusahaan. Sehingga semakin lama KAP mengetahui seluk perusahaan maka akan lebih baik baik karena KAP jadi bisa membuat rencana audit yang lebih sesuai dan efektif bagi kondisi perusahaan. Kebijakan rotasi KAP diatur pada PP No. 20 Tahun 2015 pada pasal 11 dimana pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu

entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama 5 tahun berturut-turut. Hal ini didasari oleh kemungkinan adanya hubungan khusus antara auditor independen dengan manajer perusahaan sejalan dengan bertambahnya masa perserikatan antara auditor dengan klien. Hubungan khusus ini dapat berakibat menurunnya tingkat independensi dari auditor yang memberikan dampak pada menurunnya kualitas audit yang dihasilkan.

2.5. Kualitas Audit

Menurut Meutia (2004) kualitas audit merupakan proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan sehingga kualitas informasi pada laporan keuangan baik. Menurut Watkins et al. (2004) kualitas audit yaitu probabilitas atau kemungkinan auditor dalam menemukan dan melakukan pelaporan atas salah saji yang terdapat pada laporan keuangan klien. Sehingga dapat disimpulkan apabila kualitas audit merupakan probabilitas auditor untuk menemukan pelanggaran ketika mengaudit laporan keuangan dari perusahaan klien dan melaporkannya dalam bentuk opini audit sesuai dengan peraturan dan kode etik yang berlaku. Auditor memiliki peranan penting yaitu untuk menjaga kualitas audit, karena kualitas audit merupakan penentu pandangan publik atas ketepatan dan kebenaran laporan audit yang dihasilkan oleh auditor. Menurut De Angelo (1981), kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan.

Manajemen laba merupakan upaya manajer perusahaan dalam mempengaruhi informasi dalam laporan keuangan perusahaan dengan tujuan untuk mengelabui *stakeholder* yang ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan (Sulistyanto, 2018). Jika terjadi manajemen laba dalam laporan keuangan perusahaan maka laporan keuangan perusahaan dianggap tidak berkualitas. Menurut Watts dan Zimmerman (1990) terdapat motivasi yang mendorong manajer dalam berperilaku oportunistik yaitu:

1. *Bonus plan hypothesis*, terjadi ketika pemilik perusahaan menjanjikan bahwa manajer akan menerima bonus apabila kinerja perusahaan mencapai target yang ditentukan. Karena dijanjikan hal tersebut, membuat manajer jadi mengelola dan mengatur laba perusahaan pada tingkat tertentu sesuai target yang ditentukan supaya mendapatkan bonus.
2. *Debt covenant hypothesis*, dalam konteks perjanjian hutang manajer akan mengelola dan mengatur laba perusahaan agar kewajiban hutang perusahaan yang seharusnya diselesaikan pada tahun tertentu dapat ditunda untuk tahun berikutnya.
3. *Political cost hypothesis*, manajemen laba terjadi karena adanya regulasi pemerintah seperti regulasi dalam penetapan pajak. Karena besar kecilnya pajak tergantung pada laba yang dihasilkan oleh perusahaan, sehingga bila laba perusahaan besar maka pajak yang dibayarkan juga besar.

Manajemen laba dapat terjadi karena penyusunan laporan keuangan yang menggunakan basis akrual, karena menggunakan prosedur akrual, *deferral*, alokasi yang bertujuan untuk menghubungkan pendapatan, biaya, keuntungan, dan kerugian untuk menggambarkan kinerja perusahaan selama periode berjalan, walaupun kas belum diterima/dikeluarkan.

Model akrual memiliki dua komponen yaitu *discretionary accruals* (DAC) dan *non discretionary accruals*. *Discretionary accruals* merupakan komponen akrual yang dapat diatur dan dimanipulasi sesuai dengan kebijakan manajerial, sedangkan *non discretionary accruals* adalah komponen akrual yang tidak dapat diatur dan dimanipulasi sesuai dengan kebijakan manajerial perusahaan. Manajer melakukan manajemen laba dengan memanipulasi akrual-akrual tersebut untuk meningkatkan atau merendahkan pendapatan sesuai yang diinginkan. Manajemen laba diproksikan menggunakan *discretionary accruals*.

2.6. Teori Agensi

Teori ini muncul karena adanya perbedaan tujuan antara agen dan prinsipal dimana perusahaan sebagai tempat terjadinya kontrak antara agen dan prinsipal. Didalam perusahaan prinsipal memberikan hak kepada agen untuk memegang kendali atas sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori agensi merupakan teori yang menunjukkan hubungan kontrak antara agen dan prinsipal yang melibatkan pendelegasian dari beberapa otoritas pengambilan keputusan kepada agen. Namun dalam hubungan antara agen dan prinsipal dapat menimbulkan risiko karena adanya perbedaan kepentingan, hal

ini dapat menimbulkan perbedaan pendapat antara agen dan prinsipal. Sehingga diperlukan pihak ketiga yang bersifat independen yakni auditor, yang dapat berperan sebagai mediator antara agen dan prinsipal. Auditor sebagai mediator ini yang akan bertugas untuk memonitor kerja dari agen, auditor akan membuat laporan audit atas laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan. Auditor harus dapat bertanggungjawab atas laporan audit yang dikeluarkannya, karena apabila auditor tersebut tidak dapat mempertanggungjawabkan hasil auditnya kepada prinsipal maka kinerja dari auditor tersebut dapat dipertanyakan hasilnya. Tujuan yang ingin dicapai dari teori agensi ini adalah untuk meningkatkan kemampuan individu baik dari sisi prinsipal atau agen dalam mengevaluasi lingkungan untuk mengambil keputusan dengan tepat dan dapat mengevaluasi keputusan yang telah diambil sehingga dapat meminimalisir terjadinya risiko yang dapat menyebabkan kerugian.

2.7. Hubungan antar Variabel

2.7.1. Ukuran Perusahaan dengan Kualitas Audit

Semakin besar ukuran perusahaan akan mendorong pemilik untuk menggunakan jasa dari kantor KAP yang besar, karena perusahaan yang besar lebih mendapatkan perhatian yang besar dari investor dan kreditur. Dengan asumsi apabila menggunakan jasa dari KAP yang besar maka kualitas audit yang akan didapatkan juga akan meningkat. Peningkatan ini bertujuan untuk membantu calon investor, kreditur, maupun pemilik dalam pengambilan keputusan sehingga akan menghasilkan hasil yang baik. Namun, seiring keinginan untuk meningkatkan

kualitas audit atas perusahaan maka biaya agensi yang diperlukan oleh perusahaan akan meningkat.

Selain itu, ukuran perusahaan yang makin besar cenderung mempunyai kontrol internal yang lebih baik dibandingkan dengan perusahaan yang kecil. Kontrol internal yang baik dapat memudahkan auditor dalam mengumpulkan data-data yang diperlukan. Dengan kemudahan atas pengumpulan data yang dibutuhkan, maka kualitas dari hasil akhir laporan audit akan meningkat.

2.7.2. Afiliasi KAP dengan Kualitas Audit

KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* dianggap mempunyai reputasi yang baik, sehingga agen yang memiliki tanggung jawab terhadap prinsipal akan cenderung mempercayakan KAP yang besar atau berafiliasi dengan *big four* untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan. Agen mengambil keputusan ini dengan harapan hal ini dapat berdampak baik pada kualitas audit pada laporan keuangan yang diaudit.

2.7.3. Rotasi KAP dengan Kualitas Audit

Kebijakan rotasi KAP diatur pada PP No. 20 Tahun 2015 dimana pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama 5 tahun berturut-turut yang bertujuan untuk mengontrol kualitas laporan audit yang dihasilkan. Hal ini didasari oleh kemungkinan adanya hubungan khusus antara auditor independen dengan manajemen perusahaan dengan bertambahnya masa perikatan antara auditor dan klien. Sehingga, untuk mencegah terjadinya persekongkolan tersebut dilakukanlah rotasi KAP sebagai pencegahannya.

2.8. Penelitian Terdahulu

Tabel 2. 1 Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Nama	Judul	Variabel	Hasil
1.	D.I. Purnamasari dan H.K.S. Negara (2019)	<i>The Effect of Auditor Reputation, Audit Tenure, and Firm Size on Audit Quality (A Study of Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2013-2017 Period)</i>	Dependen: Kualitas Audit Independen: Reputasi auditor, audit tenur, dan ukuran perusahaan	- Ukuran Perusahaan berpengaruh positif pada kualitas audit - Reputasi Auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
2.	Siska Nurhayati dan Sawitri Dwi P. (2015)	Pengaruh Rotasi KAP, Audit Tenure, dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit pada	Dependen: Kualitas Audit Independen: Rotasi KAP, Audit	- Rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

		perusahaan manufaktur	<i>Tenure</i> , dan Reputasi KAP	- Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit
3.	R.R. Andrian dan Nursiam (2017)	Pengaruh Audit Tenur, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit	Dependen: Kualitas Audit Independen: Audit tenur, rotasi KAP, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP	- Rotasi KAP berpengaruh positif pada Kualitas Audit - Ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada kualitas audit
4.	Muhajir Sulthon dan Nur	Analisis pengaruh Audit <i>Tenure</i> , Rotasi KAP,	Dependen: Kualitas Audit	- Rotasi KAP berpengaruh

	Cahyonowati (2015)	Ukuran KAP, dan Komite Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia	Independen: Audit <i>Tenure</i> , Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit	positif terhadap Kualitas Audit
5.	N. Andriani dan Nursiam (2017)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit Tenur, Rotasi Audit, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit	Dependen: Kualitas Audit Independen: <i>Fee</i> Audit, Audit Tenur, Rotasi Audit, dan Reputasi Auditor	- Rotasi Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit - Reputasi Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit

6	Nurul Fitria Nadia (2015)	Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP, dan Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit	Dependen: Kualitas Audit Independen: Tenur KAP, Reputasi KAP, dan Rotasi KAP	- Rotasi KAP berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit - Reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit
7	Ivana Yan Putri (2017)	Pengaruh Tenur dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit pada Badan Usaha Sektor Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014	Dependen: Kualitas Audit Independen: Tenur dan Rotasi Audit	- Rotasi Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit

8	Eriesta Mauliana dan Herry Laksito (2021)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , Rotasi Audit dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI th 2017-2019)	Dependen: Kualitas Audit Independen: <i>Fee</i> Audit, Audit <i>Tenure</i> , Rotasi Audit dan Reputasi Auditor	- Rotasi Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit - Reputasi Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit
9	Retna Sari dan Mira Rahmi (2021)	Analisis Pengaruh Rotasi Auditor, Audit <i>Tenure</i> dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit	Dependen: Kualitas Audit Independen: Rotasi Auditor dan Reputasi KAP	- Rotasi Auditor berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit - Reputasi KAP

				berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit
10.	Martiya Indriyani dan Zumratul Meini (2021)	Pengaruh Ukuran KAP, <i>Audit Fee</i> , dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2019)	Dependen: Kualitas Audit Independen: Ukuran Perusahaan	- Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Sumber: Penelitian Terdahulu

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1. Pengaruh Ukuran Perusahaan dengan Kualitas Audit

Semakin meningkatnya ukuran perusahaan maka akan mendorong pemilik untuk menggunakan jasa dari kantor KAP, karena ukuran perusahaan yang besar akan menambah tingkat kompleks operasional yang akan terjadi dan terdapat kenaikan pada pemisahan pemegang saham dan manajemen sehingga diperlukan jasa KAP untuk mengurangi biaya agensi yang akan timbul. Semakin berkualitasnya laporan keuangan maka akan mempermudah calon investor, kreditur, maupun pemilik dalam pengambilan keputusan. Selain itu perusahaan besar cenderung memiliki kontrol internal yang lebih baik bila dibandingkan dengan perusahaan kecil. Kontrol internal yang baik ini dapat memudahkan auditor dalam mengkoleksi informasi yang diperlukan. Dengan kemudahan atas mengkoleksi informasi yang dibutuhkan, kualitas laporan audit yang dihasilkan juga akan meningkat.

Menurut R.R. Andriani dan Nursiam (2017) ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun, peneliti setuju pada penelitian yang dilakukan oleh D.I. Purnamasari dan H.K.S. Negara (2019) yang beranggapan apabila ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Karena semakin meningkatnya ukuran perusahaan, maka harus bertambah baik pula pengendalian internal yang dilakukan oleh perusahaan. Sehingga dapat mengurangi kemungkinan manajemen melakukan manajemen laba serta informasi yang terdapat pada laporan keuangan dapat diandalkan yang berarti kualitas audit pada

laporan tersebut semakin baik. Sehingga peneliti membuat hipotesis sebagai berikut:

H₁: Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.9.2. Pengaruh Afiliasi KAP dengan Kualitas Audit

KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* dianggap memiliki reputasi yang baik, sehingga agen yang memiliki tanggung jawab terhadap prinsipal akan cenderung mempercayakan KAP yang besar atau berafiliasi dengan *big four* untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan. Agen mengambil keputusan ini dengan harapan hal ini dapat berdampak baik pada kualitas audit pada laporan keuangan yang diaudit.

Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh D.I. Purnamasari dan H.K.S. Negara (2019) dan Nurul Fitria Nadia (2015) reputasi auditor berpengaruh negative terhadap kualitas audit. Sedangkan menurut penelitian yang dilakukan oleh N. Andriani dan Nursiam (2017) reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Tetapi, peneliti lebih setuju terhadap penelitian yang dilakukan oleh Siska Nurhayati dan Sawitri Dwi P. (2015) yang beranggapan apabila reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu maka dapat dikemukakan hipotesis berikut:

H₂: Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.9.3. Pengaruh Rotasi KAP dengan Kualitas Audit

Pada tahun 2015, terdapat peraturan baru yang mengatur tentang praktik akuntan publik yang tertulis dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia

Nomor 20 Tahun 2015. Pemberian jasa audit oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut namun tidak ada pembatasan pemberian jasa audit untuk KAP.

Rotasi audit yang dilakukan oleh perusahaan diharapkan dapat mengurangi kedekatan hubungan antara KAP dengan *auditee*. Pihak KAP juga dapat terhindar dari tekanan klien. Tidak adanya kedekatan hubungan antara KAP dengan klien serta tidak adanya tekanan dari pihak klien dapat menyebabkan KAP mampu melakukan audit dengan baik sehingga mampu menghasilkan audit yang berkualitas (Mauliana dan Laksito, 2021). Penelitian yang dilakukan oleh Muhajir Sulthon & Nur Cahyonowati (2015), R.R. Andrian & Nursiam (2017), dan Mauliana dan Laksito (2021) bahwa rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pendapat yang berbeda dikemukakan oleh Sari dan Rahmi (2021) yaitu rotasi KAP tidak menjamin audit yang dihasilkan akan berkualitas. Hal ini dikarenakan auditor baru belum memiliki pemahaman mengenai bisnis klien dan kondisi perusahaan sehingga belum mampu menghasilkan audit yang berkualitas. Penelitian yang dilakukan oleh Fitria Nadia (2015) rotasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan teori dan hasil penelitian oleh penelitian terdahulu, maka peneliti membuat hipotesis sebagai berikut:

H₃: Rotasi KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit