

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Pearce & Robinson (2013):

“Teori keagenan atau *agency theory* merupakan sekelompok gagasan mengenai pengendalian organisasi yang didasarkan pada keyakinan bahwa pemisahan kepemilikan antara pemilik (*principal*) dan manajemen perusahaan (*agent*) di suatu perusahaan menimbulkan potensi bahwa keinginan pemilik diabaikan.”

Menurut Abidin & Prabantariko (2021), teori keagenan (*agency theory*) didasarkan pada tiga asumsi terkait kodrat manusia, yaitu manusia biasanya mengutamakan kepentingan diri sendiri (*self-interest*), manusia mempunyai keterbatasan dalam kemampuan berpikir terkait persepsi di masa depan (*bounded rationality*), serta manusia cenderung menghindari pengambilan risiko (*risk averse*). Oleh karena itu, setiap orang termasuk manajemen perusahaan (*agent*) akan cenderung menjadi oportunistik atau mengutamakan kepentingan pribadi dengan melakukan manipulasi atas angka-angka pada laporan keuangan perusahaan. Dengan adanya hal tersebut, praktik dari pelaporan keuangan sering menimbulkan konflik keagenan karena tidak adanya laporan keuangan yang transparan dan bebas dari kecurangan.

Menurut Hoesada (2022), salah satu cara yang dapat dilakukan guna mencegah terjadinya konflik keagenan adalah penggunaan jasa auditor eksternal untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan. Auditor eksternal sendiri memiliki peran sebagai mediator antara *principal* dan *agent* yang independen dan tidak memihak. Sebagai mediator, auditor memiliki tugas utama

untuk memeriksa serta mengevaluasi laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen perusahaan melalui proses audit sehingga informasi yang terkandung di dalam laporan tersebut dapat diandalkan dan terbebas dari salah saji material (Aulia & Daljono, 2022).

2.2. Pengauditan

Menurut Agoes (2017):

“Pengauditan adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.”

Sedangkan menurut Hayes, *et al.*, (2017), pengauditan didefinisikan sebagai berikut,

“proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bahan bukti mengenai asersi tentang kejadian dan kegiatan ekonomi untuk menyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Berdasarkan kedua definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pengauditan merupakan suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis terkait kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan berdasarkan standar maupun kriteria yang berlaku. Menurut Manurung, *et al.*, (2021), pelaksanaan pengauditan dapat dijelaskan ke dalam beberapa tahapan, yaitu:

1. Perikatan Audit

Tahap awal pertemuan antara auditor dan calon klien dengan tujuan untuk menetapkan hal-hal penting sebelum audit dilaksanakan agar prosesnya dapat berjalan lancar sesuai kesepakatan dan menganut asas kerja sama yang tidak merugikan kedua belah pihak. Kontrak perikatan

audit (*audit engagement letter*) akan memuat hasil akhir dari perikatan audit tersebut.

2. Perencanaan Proses Pengauditan

Tahap di mana auditor akan mempersiapkan segala hal sebelum proses audit dilaksanakan, mulai dari mempelajari perusahaan klien, menilai risiko bisnis klien, melakukan prosedur analitis pendahuluan, memahami *internal control*, mengumpulkan informasi untuk menilai risiko kecurangan, hingga pengembangan strategi dan program audit yang sesuai.

3. Pelaksanaan Pengauditan

Tahap terpenting dari pengauditan di mana auditor akan merealisasikan seluruh hal yang telah dipersiapkan pada tahap sebelumnya, mulai dari mengumpulkan seluruh dokumen klien yang diperlukan, melaksanakan strategi dan program audit yang telah ditentukan sebelumnya, mengkomunikasikan seluruh hasil pekerjaan lapangan, melengkapi kertas kerja dan bukti audit, hingga menyusun laporan.

4. Pelaporan Audit

Tahap terakhir di mana auditor akan menyusun laporan yang memuat pernyataan kesesuaian, kekonsistenan penerapan prinsip akuntansi, laporan pengungkapan yang sifatnya informatif, dan pemberian opini audit yang jelas.

Menurut Junaidi & Nurdiono (2016), terdapat tiga hal penting dalam pelaksanaan pengauditan. Pertama, dalam pelaksanaan proses audit, auditor

diharuskan untuk bersikap independen dan objektif. Kedua, dalam menilai kewajaran suatu laporan keuangan, auditor harus melakukan pengamatan, inspeksi, dan konfirmasi secara objektif sehingga dapat memperoleh bukti yang cukup untuk mendukung opini yang nantinya akan diberikan. Ketiga, sebagai bentuk pertanggungjawaban, auditor akan menggunakan laporan audit untuk mengkomunikasikan hasil dari proses audit yang telah dilaksanakan kepada seluruh pengguna laporan keuangan. Apabila ketiga hal tersebut dapat dilaksanakan dengan baik, maka auditor dapat memberikan kualitas audit yang baik.

2.3. Kualitas Audit

Menurut Coram, *et al.* dalam Junaidi & Nurdiono (2016):

“Kualitas audit adalah seberapa besar kemungkinan dari seorang auditor untuk menemukan adanya *unintentional/intentional error* dari laporan keuangan perusahaan, serta seberapa besar kemungkinan temuan tersebut kemudian dilaporkan dan dicantumkan dalam opini auditnya.”

Sedangkan menurut Davidson & Neu dalam Purba & Umar (2021), kualitas audit mengacu pada seberapa baik kemampuan auditor untuk meningkatkan kemurnian (*fineness*) informasi yang terkandung di dalam suatu laporan keuangan dengan mengurangi *noise* dan bias yang ada. Berdasarkan kedua definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk meningkatkan kualitas informasi suatu laporan keuangan dengan menghilangkan kesalahan (*error*), *noise*, dan bias yang terkandung di dalamnya.

Menurut Ardianingsih (2021), kualitas audit yang baik dapat dicapai jika auditor dapat mempertahankan sikap independensinya dengan memberikan penilaian berupa opini terhadap suatu laporan keuangan sesuai dengan fakta yang

sebenarnya, tanpa adanya faktor lain yang dapat memengaruhi penilaian tersebut. Lebih lanjut dijelaskan bahwa kualitas audit memegang peran yang sangat penting karena berkaitan dengan keandalan laporan keuangan yang nantinya akan digunakan oleh berbagai pihak sebagai dasar pengambilan keputusan.

Menurut DeFond & Zhang (2014), salah satu cara yang dapat dilakukan untuk menilai atau mengukur tingkat kualitas audit adalah dengan mempertimbangkan *output* dari proses audit yang telah dilaksanakan, salah satunya yaitu kualitas dari laporan keuangan. Kualitas laporan keuangan menjadi proksi yang baik karena kualitas audit dinilai menjadi salah satu komponen yang menentukan bagaimana kualitas dari suatu laporan keuangan. Hal ini dilandaskan pada pemikiran bahwa laporan keuangan suatu perusahaan merupakan *output* atau hasil bersama dari auditor dan manajemen perusahaan. Lebih lanjut Levitt dalam DeFond & Zhang (2014) menjelaskan bahwa terjadinya praktik manajemen laba dapat merusak kualitas dari suatu laporan keuangan karena dinilai dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan atas disajikannya informasi yang tidak sebenarnya. Oleh karena itu, laporan keuangan dengan tingkat manajemen laba yang rendah memiliki kualitas yang baik di mana juga mengindikasikan kualitas audit yang baik pula.

2.4. Manajemen Laba

Istilah manajemen laba atau *earnings management* tidak terlepas dari perkembangan dunia bisnis. Persaingan bisnis yang semakin ketat mendorong perusahaan untuk melakukan beragam cara demi mendapatkan perhatian lebih dari para investor, tidak terkecuali dengan melakukan praktik manajemen laba

dalam proses pelaporan keuangan mereka (Hery, 2016). Menurut Association of Certified Fraud Examiners dalam Sulistyanto (2018):

“Manajemen laba adalah kesalahan atau kelalaian yang disengaja dalam pembuatan laporan mengenai fakta material atau data akuntansi yang akan menyesatkan para penggunanya ketika seluruh informasi tersebut digunakan sebagai pertimbangan dalam menentukan pendapat maupun keputusan.”

Sedangkan menurut Watts & Zimmerman dalam Renaldo, *et al.*, (2022), manajemen laba didefinisikan sebagai berikut,

“perubahan kinerja ekonomi perusahaan yang dilaporkan oleh pihak-pihak internal di dalam perusahaan untuk menyesatkan beberapa pemangku kepentingan atau memengaruhi hasil kontraktual di mana pihak-pihak internal (para manajer) cenderung menggunakan kendali yang mereka miliki atas sumber daya perusahaan untuk menguntungkan diri mereka sendiri dengan mengorbankan pihak-pihak eksternal (para pemegang saham).”

Berdasarkan kedua definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa manajemen laba merupakan tindakan yang dilakukan oleh manajer perusahaan secara sengaja untuk memperoleh keuntungan pribadi dalam proses penyusunan laporan keuangan melalui modifikasi informasi laba yang dapat menyesatkan dan memengaruhi keputusan dari seluruh penggunanya.

Walaupun definisi dari manajemen laba terkesan menyiratkan bahwa hal ini merupakan perbuatan curang (*fraudulent activity*), Sunarsi & Ahmar (2022) menyatakan bahwa manajemen laba merupakan hal yang legal untuk dilakukan selama manajer perusahaan melakukannya tanpa melanggar batas-batas yang ada pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Meskipun begitu, praktik dari manajemen laba masih dinilai sebagai cerminan dari sikap oportunistik manajemen perusahaan dalam mengelola sumber daya perusahaan yang ada guna memperoleh keuntungan pribadi. Lebih lanjut dijelaskan bahwa praktik manajemen laba yang

berlangsung dalam kurun waktu yang lama dapat dikategorikan sebagai tindak penipuan.

Menurut Sulistyanto (2018), terdapat tiga pendekatan yang dapat digunakan untuk mendeteksi terjadinya praktik manajemen laba pada suatu laporan keuangan, yaitu:

1. Model Berbasis *Aggregate Accrual*

Model yang menggunakan *discretionary accruals* (DA) sebagai proksi dari manajemen laba. Model ini menentukan nilai dari *expected accruals* dan *unexpected accruals* melalui total akrual dan model regresi.

2. Model Berbasis *Specific Accruals*

Model yang menggunakan komponen laporan keuangan tertentu guna menentukan nilai akrual di mana komponennya disesuaikan dengan sektor industri yang menjadi subjek penelitian.

3. Model Berbasis *Distribution of Earning After Management*

Model yang mendeteksi faktor penyebab terjadinya pergerakan laba melalui pengujian statistik terhadap komponen-komponen laba. Model ini menggunakan *benchmark* sebagai tolok ukur dari pergerakan laba.

Dari ketiga pendekatan yang ada, pendekatan model berbasis *aggregate accruals* dinilai sebagai model terbaik atas kemampuannya untuk memberikan hasil yang kuat dalam mendeteksi terjadinya praktik manajemen laba. Lebih lanjut dijelaskan bahwa model empiris berbasis *aggregate accruals* terbaik yang dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba adalah model Jones dimodifikasi (*modified Jones model*). Model ini dinilai sebagai model empiris terbaik yang

dapat digunakan untuk mendeteksi praktik manajemen laba atas hasilnya yang kuat (*robust*) dan menjadi model yang paling banyak digunakan dalam penelitian terkait kualitas audit.

Menurut Hery (2016), auditor menjadi pihak yang memegang peran penting dalam mengantisipasi atau mencegah terjadinya praktik manajemen laba di dalam dunia bisnis melalui proses audit yang dilakukannya. Meskipun begitu, hal ini dapat menjadi permasalahan moral yang dihadapi oleh profesi auditor karena mereka diharuskan untuk bisa menjaga hubungan baik dengan perusahaan klien selama masa perikatan. Namun di sisi lain, mereka juga dituntut untuk bisa mempertahankan sikap independen selama proses audit berlangsung sehingga kualitas audit yang diberikan bisa optimal. Payne & Williamson (2021) dalam penelitiannya menyatakan bahwa tingkat independensi auditor dapat terganggu sebagai akibat dari timbulnya hubungan profesional maupun personal yang dicerminkan melalui lamanya *tenure* atau masa kerja auditor dengan kliennya. Terganggunya independensi auditor ini dapat berdampak pada tingkat kualitas audit yang diberikan.

2.5. *Tenure*

Menurut Robbins & Judge (2019), *tenure* merupakan jangka waktu di mana seseorang menjabat atau memegang suatu posisi tertentu di dalam suatu perusahaan maupun organisasi. Sedangkan menurut Schermerhorn & Bachrach (2023), *tenure* diartikan sebagai jangka waktu yang dihabiskan oleh seseorang dalam suatu pekerjaan di mana dapat memberikan pengaruh terhadap kinerja, kepuasan kerja, tingkat keberhasilan, serta proses pengambilan keputusan individu

tersebut. Berdasarkan kedua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa *tenure* adalah lama masa kerja dari seseorang pada suatu posisi atau jabatan tertentu yang dapat memengaruhi kinerja dari individu tersebut. Dalam kaitannya dengan profesi auditor, Putri (2012) menjelaskan bahwa *tenure* atau yang biasa disebut juga dengan *audit tenure* merujuk pada jumlah tahun kerja dari auditor. *Audit tenure* sendiri dapat dibedakan ke dalam dua tingkatan, yaitu tingkat KAP (*audit firm tenure*) dan tingkat partner (*audit partner tenure*).

2.5.1. Audit Firm Tenure

Menurut Arens, *et al.*, (2020), *audit firm tenure* merupakan jumlah tahun secara berturut-turut dari suatu firma audit atau KAP yang memberikan jasa audit kepada suatu klien tertentu. Sedangkan menurut Johnson, *et al.*, (2021), *audit firm tenure* mengacu pada berapa lama suatu KAP menjabat sebagai auditor perusahaan secara berturut-turut. Berdasarkan kedua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa *audit firm tenure* adalah lama dari suatu firma audit atau KAP menjabat sebagai auditor perusahaan untuk memberikan jasa audit secara berturut-turut.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 154/PMK.01/2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Akuntan Publik, kantor akuntan publik (KAP) merupakan badan usaha yang didirikan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku dan memperoleh persetujuan untuk beroperasi berdasarkan Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Menurut Sari, *et al.*, (2019), KAP memiliki tanggung jawab yang lebih jelas dan memiliki lebih banyak persyaratan profesional yang harus dipenuhi jika dibandingkan dengan

badan usaha lainnya. Hal ini disebabkan karena KAP memiliki tanggung jawab kepada pengguna laporan audit dan diharuskan melaksanakan tugasnya berdasarkan aturan-aturan yang berlaku.

Di Indonesia sendiri, peraturan terkait *audit firm tenure* diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan di mana penggunaan jasa KAP disesuaikan dengan hasil dari evaluasi komite audit atas potensi risiko yang mungkin saja muncul dari digunakannya jasa KAP yang sama secara berturut-turut untuk kurun waktu yang cukup panjang.

2.5.2. *Audit Partner Tenure*

Menurut Arens, *et al.*, (2020), *audit partner tenure* merupakan jumlah tahun secara berturut-turut dari seorang akuntan publik (AP) atau *audit partner* bertanggung jawab atas audit laporan keuangan suatu perusahaan. Sedangkan menurut Smieliauskas, *et al.*, (2020), *audit partner tenure* mengacu pada lamanya hubungan dari seorang akuntan publik (AP) dengan perusahaan yang menjadi kliennya. Berdasarkan kedua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa *audit partner tenure* adalah lama hubungan dari seorang akuntan publik (AP) atau *audit partner* dengan suatu perusahaan atas diberikannya jasa audit laporan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 154/PMK.01/2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Akuntan Publik, akuntan publik (AP) atau *audit partner* adalah seseorang yang memiliki izin untuk memberikan jasa sesuai

dengan yang tertulis pada Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Menurut Sari, *et al.*, (2019), akuntan publik (AP) memiliki tanggung jawab untuk melakukan evaluasi atas seluruh proses audit yang telah dilaksanakan dan mengambil keputusan atas opini yang diberikan terhadap suatu laporan keuangan.

Di Indonesia sendiri, peraturan terkait *audit partner tenure* diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan di mana penggunaan jasa audit informasi keuangan historis tahunan dari akuntan publik (AP) yang sama dibatasi maksimal hingga 3 tahun buku berturut-turut.

2.6. Chief Financial Officer (CFO)

Menurut Darmawan (2021), *chief financial officer* (CFO) adalah seorang staf keuangan dengan jabatan tertinggi dan memiliki tanggung jawab untuk mempertahankan bahkan meningkatkan kondisi keuangan perusahaan dalam jangka panjang. Sedangkan menurut Lukman (2018), *chief financial officer* (CFO) merupakan salah satu pejabat tertinggi di dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan perencanaan keuangan, mencatat transaksi keuangan yang terjadi, hingga menyusun laporan keuangan perusahaan yang ditujukan kepada *chief executive officer* (CEO) maupun para pemegang saham. Berdasarkan kedua definisi tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa *chief financial officer* (CFO) merujuk pada staf keuangan dengan jabatan tertinggi yang memiliki tanggung

jawab pada berbagai urusan keuangan, salah satunya dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan.

Menurut Darni & Farell (2022), tanggung jawab dari *chief financial officer* (CFO) dapat dijabarkan ke dalam beberapa poin, yaitu:

1. Mempersiapkan surat pernyataan kepada *stakeholders* bahwa seluruh informasi dan pengungkapan yang terkandung di dalam laporan keuangan adalah hal yang benar, dapat diandalkan, dan disajikan secara wajar.
2. Bertanggung jawab pada penerapan dan pemeliharaan struktur pengendalian internal di perusahaan.
3. Bertanggung jawab atas keandalan informasi dalam laporan keuangan perusahaan melalui proses pengungkapan dan kontrol yang dilakukan secara konsisten.
4. Melakukan evaluasi atas efektivitas dari struktur pengendalian internal.
5. Melakukan identifikasi yang ditujukan kepada auditor eksternal perusahaan terkait:
 - a. Seluruh kekurangan pada sistem pengendalian internal perusahaan yang dapat berdampak pada kemampuan perusahaan dalam proses pelaporan informasi keuangan.
 - b. Kelemahan pada sistem pengendalian internal perusahaan.
 - c. Seluruh kecurangan yang dilakukan oleh pegawai yang memiliki peran penting dalam proses pengendalian internal.

- d. Seluruh perubahan yang dapat memengaruhi efektivitas pengendalian internal perusahaan setelah evaluasi dilakukan.

Lebih lanjut Darni & Farell (2022) menyatakan bahwa ketika *chief financial officer* (CFO) mengabaikan tanggung jawabnya dengan secara curang memengaruhi, memaksa, memanipulasi, maupun menyesatkan informasi dalam laporan keuangan, maka hal tersebut akan dikategorikan sebagai tindak pelanggaran. Atas peran dan tanggung jawabnya yang penting dalam proses pelaporan keuangan suatu perusahaan, *chief financial officer* (CFO) dan auditor merupakan pihak yang menjadi kunci dari terciptanya laporan keuangan yang berkualitas (Payne & Williamson, 2021).

2.7. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1.

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
1.	Ball, <i>et al.</i> , (2015)	<p>Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit</p> <p>Variabel Independen (X): <i>Mutual CEO</i> dan <i>Audit Partner Tenure</i> serta <i>Audit Firm Tenure</i></p>	Perusahaan yang Terdaftar di ASX/S&P Top 500 Australian Firms Periode 2006	<p>1. <i>Mutual CEO</i> dan <i>Audit Partner Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.</p> <p>2. <i>Audit Firm Tenure</i> berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.</p>
2.	Wisanggeni & Ghozali (2017)	<p>Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit</p>	Perusahaan Sektor Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	1. <i>Mutual CEO</i> dan <i>Audit Partner Tenure</i> berpengaruh

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
		Variabel Independen (X): <i>Mutual CEO dan Audit Partner Tenure</i> serta <i>Audit Firm Tenure</i>	(BEI) Periode 2011	negatif signifikan terhadap kualitas audit. 2. <i>Audit Firm Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.
3.	Nugroho (2018)	Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit Variabel Independen (X): <i>Audit Firm Tenure, Ukuran KAP, dan Time Budget Pressure</i>	Perusahaan Sektor Manufaktur Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2014-2016	1. <i>Audit Firm Tenure</i> berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. 2. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 3. <i>Time Budget Pressure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
4.	Singer & Zhang (2018)	Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit Variabel Independen (X): <i>Audit Firm Tenure</i>	Kasus Salah Saji Akuntansi dari Audit Analytics Non-Reliance Restatements Database Periode 2000-2013	1. <i>Audit Firm Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.
5.	Singh, <i>et al.</i> , (2019)	Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit Variabel Independen (X): <i>Non-</i>	Perusahaan Non-Keuangan yang Terdaftar di Australian Securities Exchange (ASX) Periode 2008-2012	1. <i>Non-Audit Services (NAS) Fees</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
		<i>Audit Services (NAS) Fees dan Audit Partner Tenure</i>		2. <i>Audit Partner Tenure</i> berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
6.	Payne & Williamson (2021)	Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit Variabel Independen (X): <i>Mutual CFO dan Audit Firm Tenure</i>	Perusahaan Non-Keuangan yang Terdaftar di Compustat Periode 1994-2015	1. <i>Mutual CFO dan Audit Firm Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.
7.	Wicaksono & Purwanto (2021)	Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit Variabel Independen (X): <i>Audit Firm Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Industri Auditor</i>	Perusahaan Sektor Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2017-2019	1. <i>Audit Firm Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. 2. Rotasi KAP berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. 3. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 4. Spesialisasi Industri Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
8.	Aulia & Daljono (2022)	Variabel Dependen (Y): Kualitas Audit	Perusahaan Sektor Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	1. <i>Audit Partner Tenure</i> berpengaruh negatif

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
		Variabel Independen (X): <i>Audit Partner Tenure, Rotasi KAP, dan Ukuran KAP</i>	(BEI) Periode 2017-2019	signifikan terhadap kualitas audit. 2. Rotasi KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. 3. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sumber: Penelitian Terdahulu

2.8. Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Pengaruh *Mutual CFO* dan *Audit Firm Tenure* terhadap Kualitas Audit

Menurut Payne & Williamson (2021), salah satu aspek penting dalam suatu perikatan audit adalah interaksi atau hubungan profesional yang dilakukan oleh kantor akuntan publik (KAP) dengan personel perusahaan yang menjadi kliennya, khususnya *chief financial officer* (CFO). CFO menjadi pihak penting karena memiliki tanggung jawab secara langsung atas laporan keuangan perusahaannya. Sebagai pihak yang memiliki peran penting dalam proses pelaporan keuangan, CFO akan sering melakukan interaksi dengan auditor selama proses audit dilaksanakan. Selain itu, CFO juga sering melakukan komunikasi secara langsung dengan komite audit yang menjadikannya sebagai perantara informasi antara auditor dan komite audit. Terjadinya hal tersebut memberi kesempatan bagi CFO untuk terlibat dalam

proses negosiasi dengan auditor terkait seluruh informasi penting sebelum informasi tersebut disampaikan ke komite audit.

Jika dilihat dari perspektif teori agensi, Payne & Williamson (2021) menjelaskan bahwa CFO berpotensi untuk menjadi oportunis dan melakukan berbagai hal dalam rangka memenuhi kepentingan pribadinya, salah satunya dengan memanipulasi informasi laba dalam laporan keuangan perusahaan. Akan tetapi, kehadiran KAP sebagai pihak independen yang bertanggung jawab untuk memastikan kemurnian informasi dalam suatu laporan keuangan bisa menjadi masalah bagi CFO. Oleh karena itu, CFO seringkali memberikan beberapa bentuk tekanan, khususnya dalam hal ekonomi sehingga tindakan oportunis yang dilakukannya tidak terbongkar. Hal serupa juga disebutkan oleh Nurhayati & Prastiti (2015) di mana masa perikatan yang panjang akan menimbulkan adanya ikatan ekonomi antara KAP dan kliennya di mana hal tersebut dapat membuat auditor untuk cenderung mementingkan kepentingan kliennya dibanding kepentingan pihak lain. Hal tersebut dilakukan tidak lain dan tidak bukan agar KAP bisa mempertahankan hubungan baik dengan perusahaan yang menjadi kliennya.

Terjadinya hal tersebut membuat Payne & Williamson (2021) menduga bahwa lamanya *mutual CFO* dan *audit firm tenure* memiliki pengaruh pada menurunnya independensi yang pada akhirnya berdampak pada rendahnya tingkat kualitas audit yang diberikan. Pernyataan tersebut dibuktikan dengan hasil penelitian mereka yang menemukan bahwa peningkatan *mutual CFO* dan *audit firm tenure* dikaitkan dengan klien yang melaporkan lebih banyak

discretionary accruals (DA), lebih sedikit menerima opini *going concern*, dan lebih mungkin menerima *accounting and auditing enforcement release* (AAER) di mana hal tersebut merujuk pada tingkat kualitas audit yang rendah.

Pernyataan-pernyataan di atas juga didukung oleh beberapa penelitian sejenis terkait pengaruh *audit firm tenure* terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh (Wisanggeni & Ghozali, 2017; Singer & Zhang, 2018; Wicaksono & Purwanto, 2021) di mana disebutkan bahwa peningkatan *audit firm tenure* memiliki pengaruh pada menurunnya tingkat kualitas audit yang diberikan. Berdasarkan teori dan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu yang sudah dipaparkan sebelumnya, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_{a1} = *Mutual CFO dan Audit Firm Tenure* Berpengaruh Negatif terhadap Kualitas Audit

2.8.2. Pengaruh *Mutual CFO dan Audit Partner Tenure* terhadap Kualitas Audit

Menurut Payne & Williamson (2021), selain hubungan antara kantor akuntan publik (KAP) dan *chief financial officer* (CFO), terdapat pula hubungan profesional lain yang seharusnya mendapat perhatian ketika membicarakan pengaruh dari *tenure* terhadap kualitas audit, yaitu hubungan antara akuntan publik (AP) atau *audit partner* dan CFO. Akuntan publik menjadi pihak yang tidak kalah penting karena selama proses audit berlangsung, akuntan publik dan CFO akan sering melakukan interaksi dan

komunikasi, khususnya dalam hal negosiasi terkait penyajian wajar saldo yang dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan.

Menurut Sumarwoto dalam Nurhayati & Prastiti (2015), masa kerja yang panjang antara auditor dan klien dapat menimbulkan suatu risiko keakraban (*excessive familiarity*) di mana hal tersebut dapat memengaruhi kinerja dari seorang auditor. Pernyataan serupa juga disebutkan oleh Ball, *et al.*, (2015) di mana tingkat independensi dari seorang auditor dapat dipengaruhi oleh timbulnya hubungan pribadi antara auditor dan personel dari perusahaan klien, tidak terkecuali CFO. Terjadinya hal tersebut dapat berdampak pada auditor yang mengkompromikan independensinya dan menghasilkan laporan audit yang bias di mana hal tersebut mencerminkan kualitas audit yang rendah. Terjadinya hubungan antara akuntan publik dan CFO tersebut menjadi dasar bagi Payne & Williamson (2021) untuk menduga bahwa lamanya masa kerja bersama (*mutual tenure*) dari kedua pihak tersebut memiliki pengaruh pada menurunnya tingkat dari kualitas audit. Hal tersebut dapat terjadi karena lamanya masa kerja antara akuntan publik dan CFO dinilai dapat memicu timbulnya perasaan nyaman dan rasa saling percaya dari waktu ke waktu yang dapat memengaruhi independensi dari seorang akuntan publik.

Pernyataan-pernyataan di atas juga didukung oleh adanya beberapa penelitian sejenis terkait pengaruh *audit partner tenure* terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh (Ball, *et al.*, 2015; Wisanggeni & Ghazali, 2017; Aulia & Daljono, 2022) di mana disebutkan bahwa peningkatan *audit partner tenure* memiliki pengaruh pada menurunnya tingkat kualitas audit yang diberikan.

Berdasarkan teori dan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu yang sudah dipaparkan sebelumnya, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_{a2} = *Mutual CFO dan Audit Partner Tenure* Berpengaruh Negatif terhadap Kualitas Audit

