

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Hendriksen (2001, 206) memandang hubungan manajer dan pemilik sebagai hubungan dua individu untuk lebih memahami informasi ekonomi. Dua individu tersebut adalah prinsipal (pemilik, yang disebut sebagai evaluator informasi) dan agen (manajer, yang disebut sebagai pengambil keputusan). Prinsipal dipandang sebagai pemberi informasi yang selanjutnya informasi tersebut akan diolah oleh agen untuk mengambil keputusan bagi kepentingan prinsipal. Di dalam perjalanannya, hubungan prinsipal dan agen tidak selamanya berjalan dengan lancar dan baik-baik saja. Ada kemungkinan agen menyalahgunakan kepercayaan dari pemilik untuk mengambil keuntungan bagi dirinya sendiri. Kondisi inilah yang dikenal sebagai moral hazard.

Teori Agensi pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976). Rossieta dan Wibowo (2009) memandang hubungan antara manajer dan pemilik dalam kerangka hubungan keagenan. Dalam hubungan keagenan, terjadi kontrak antara kedua belah pihak. Kontrak tersebut mengharuskan agen memberikan jasa kepada pemilik. Pendelegasian wewenang dari pemilik kepada manajemen membuatnya memiliki hak untuk mengambil keputusan bisnis bagi

kepentingan pemilik. Akan tetapi, kepentingan dua pihak ini tidak selalu sejalan sehingga muncul benturan-benturan kepentingan antara keduanya.

Hendriksen (2001, 208) memberikan solusi atas terjadinya moral hazard, yaitu dengan menugaskan auditor untuk memeriksa apa yang dilakukan manajemen. Solusi lainnya adalah dengan memberi insentif kepada manajer berupa saham perusahaan. Dengan pemberian insentif semacam itu, manajer juga merupakan pemilik perusahaan dan dengan demikian mempunyai rasa memiliki pada perusahaan sehingga tercipta keselarasan preferensi antara prinsipal dan agen.

Menurut Rossieta dan Wibowo (2009), benturan kepentingan yang terjadi dapat diselesaikan melalui pihak ketiga yang independen sebagai mediator pemilik dan agen. Pihak ketiga ini berfungsi memonitor perilaku manajer sebagai agen dan memastikan bahwa agen bertindak sesuai kepentingan pemilik.

Baik Hendriksen (2001) maupun Jensen dan Meckling (1976) setuju bahwa untuk mengatasi masalah-masalah antara prinsipal dan agen dibutuhkan pihak ketiga yang independen. Pihak ketiga yang independen yang dimaksud adalah auditor eksternal. Dengan audit oleh auditor eksternal yang independen, agen dapat membuktikan bahwa kepercayaan dari pemilik tidak diselewengkan untuk kepentingan pribadi agen. Prinsipal juga dapat memiliki keyakinan

yang lebih besar kepada agen dan dapat mengetahui sebaik apa kondisi perusahaan di bawah pengambilan keputusan agen.

Bertolak dari agen dan prinsipal, auditor dapat dilanda masalah ketika dihadapkan dengan kepentingan-kepentingan dalam hal keagenan auditor. Gravius (2007) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) mengatakan bahwa masalah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen. Manajemen menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan prinsipal. Di lain sisi, manajemen-lah yang membayar dan menanggung jasa audit.

Masalah kelembagaan dapat menimbulkan ketergantungan auditor pada kliennya. Ketergantungan ini menyebabkan auditor mulai kehilangan independensinya dan berusaha mengakomodasi keinginan-keinginan manajemen dengan harapan perikatannya dengan klien tidak terputus. Hal demikian bertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit dan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan klien.

## **2. Laporan Keuangan**

Laporan keuangan informasi mengenai kondisi keuangan perusahaan yang dapat menggambarkan kinerja perusahaan pada periode tertentu. Laporan keuangan mempunyai tujuan yaitu memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan, para pemakai laporan keuangan akan menggunakannya untuk

membandingkan dan menilai risiko keuangan yang timbul dari keputusan yang diambilnya (PSAK, 2009). Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja suatu entitas (PSAK, 2012). Tujuan pelaporan keuangan ini adalah untuk dapat memperbaiki informasi tentang posisi keuangan, kinerja perusahaan dan arus kas entitas bagi para pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan (PSAK, 2012).

### **3. Kualitas Audit**

Menurut Hartadi (2012) bahwa kualitas merupakan profesionalisme kerja yang harus benar – benar dipertahankan oleh akuntan publik professional. Independensi sangat penting dimiliki oleh auditor dalam menjaga kualitas audit dimana akuntan publik lebih mengutamakan kepentingan publik diatas kepentingan manajemen atau auditor sendiri dalam membuat laporan auditan. Hasil audit yang berkualitas dapat mempengaruhi citra dari Kantor Akuntan Publik sendiri, dimana kualitas audit yang mengandung kejelasan informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan yang diaudit sesuai dengan standar auditing.

Kualitas audit ini dapat diukur dengan proksi opini going concern, akrual diskrisioner dan earning beachmark, kesimpulan yang dikemukakan oleh Al-Thuneibet et al.(2011) menemukan bahwa kualitas audit akan meningkat terkait dengan lamanya hubungan auditor dengan klien, ketika diprosikan dengan kecenderungan

menerbitkan opini going concern dan tidak berpengaruh ketika diprosikan dengan tingkat kebijakan akrual.

#### **4. Masa Perikatan Audit**

Masa perikatan audit adalah jangka waktu sebuah kantor akuntan publik melakukan perikatan terhadap kliennya dalam memberikan jasa audit laporan keuangan. Definisi lain masa pemeriksaan audit adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun. Seorang auditor yang memiliki penugasan yang cukup lama dengan perusahaan klien akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis sehingga memungkinkan auditor untuk merancang program audit yang efektif dan laporan keuangan audit yang berkualitas tinggi (Permana, 2012).

Menurut Johnson et al (2002) dalam Al-Thuneibat (2011), masa perikatan audit dibagi menjadi tiga kategori. Kategori pertama adalah pendek, yaitu dua sampai tiga tahun. Kategori kedua adalah medium atau sedang yang panjang perikatannya empat sampai delapan tahun. Kategori ketiga adalah panjang yaitu lebih dari delapan tahun.

#### **5. Rotasi Kantor Akuntan Publik**

Aturan rotasi di Indonesia memungkinkan suatu KAP melakukan perubahan nama dengan mengubah komposisi akuntan publik sehingga jumlah akuntan publiknya melebihi 50% dari akuntan publik yang telah menjadi partner sebelumnya, maka KAP tersebut dapat dikatakan sebagai KAP baru sehingga seluruh kliennya dianggap

sebagai klien baru dan KAP tersebut dapat terus memberikan jasa audit kepada perusahaan tersebut. Dengan aturan ini banyak KAP yang melakukan perubahan komposisi partner audit untuk menyasiasi keharusan melakukan rotasi (Fitriany, 2015).

Rotasi KAP adalah berapa kali Kantor Akuntan Publik yang sama dipakai berturut – turut oleh perusahaan. (Hartadi dan Giri,2010) menyatakan bahwa terdapat dua argument mendasar yang mendukung rotasi yaitu :

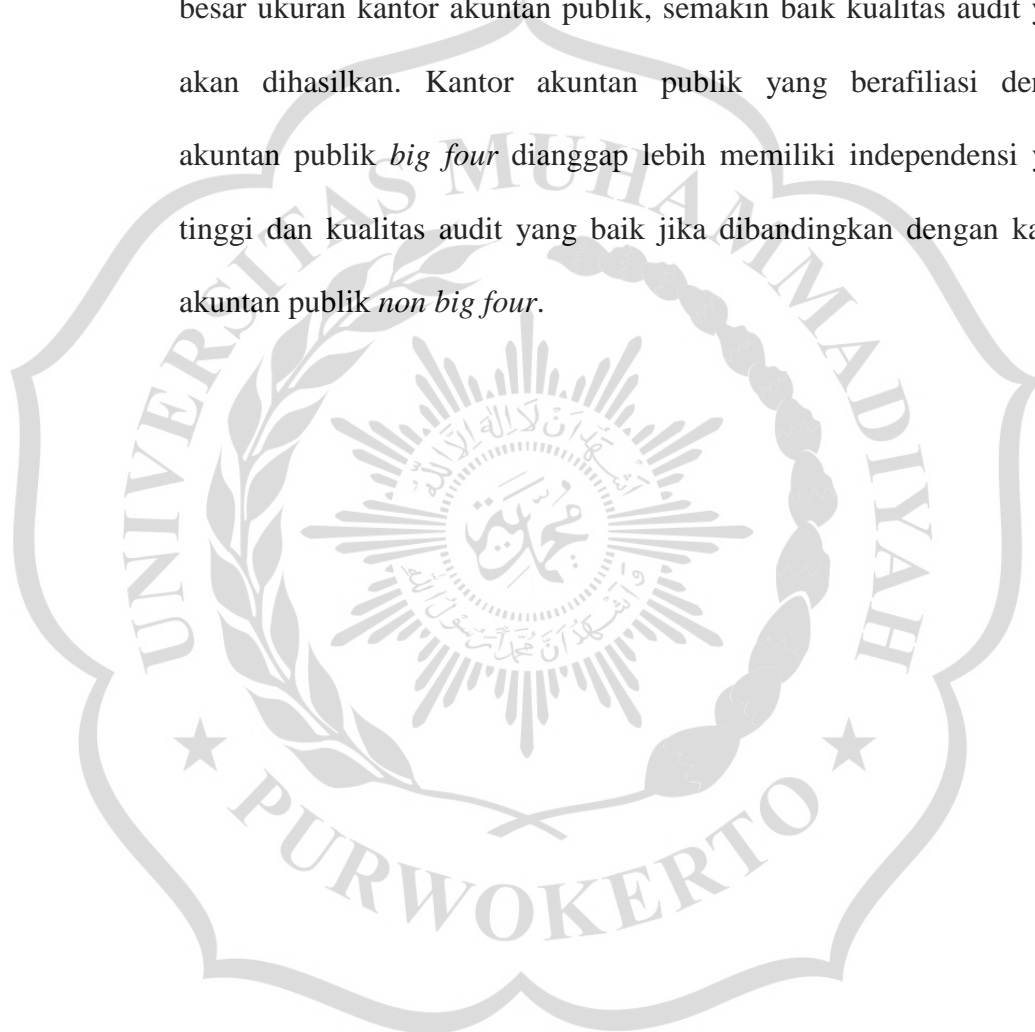
- a. Independensi auditor dapat dirusak oleh hubungan jangka panjang dengan manajer perusahaan.
- b. Kualitas dan Kompetensi kerja auditor cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu.

#### **6. Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan dilihat dari total asset yang dimiliki oleh perusahaan, yang dapat dipergunakan untuk kegiatan operasional perusahaan. Jika perusahaan memiliki total asset yang besar, pihak manajemen akan lebih leluasa dalam mempergunakan aset yang ada di perusahaan tersebut. Ukuran perusahaan terus mengalami peningkatan dan kemungkinan jumlah konflik agensi juga meningkat sehingga dapat meningkatkan adanya perbedaan kualitas auditor. Perusahaan besar dianggap memiliki manajemen yang berpengalaman dengan sistem pengendalian intern yang lebih baik dan berkualitas dibandingkan dengan perusahaan kecil (Paramita dan Latrini, 2015).

## 7. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor akuntan publik adalah Lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai tempat bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya. DeAngelo (1981) menunjukkan semakin besar ukuran kantor akuntan publik, semakin baik kualitas audit yang akan dihasilkan. Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan akuntan publik *big four* dianggap lebih memiliki independensi yang tinggi dan kualitas audit yang baik jika dibandingkan dengan kantor akuntan publik *non big four*.



## B. Hasil Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penulis & Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil
1	Sofyana dan Gatot Imam Nugroho (2012)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Rotasi KAP</b> - <b>Masa Perikatan Audit</b>	Variabel <b>Rotasi KAP, dan Masa Perikatan Audit</b> tidak berpengaruh terhadap <b>Kualitas Audit</b>
2	Ni Made Dewi Febriyanti (2014)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Masa Perikatan Audit</b> - <b>Rotasi KAP</b> - <b>Ukuran Perusahaan</b> - <b>Ukuran KAP</b>	Variabel <b>Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran KAP</b> berpengaruh 18egative terhadap <b>Kualitas Audit</b> . Sedangkan 18egative <b>Ukuran Perusahaan</b> berpengaruh positif terhadap <b>kualitas audit</b>
3	Margareta Mei (2014)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Ukuran KAP</b> - <b>Audit Tenure</b> - <b>Ukuran Perusahaan</b>	Variabel <b>Audit Tenure, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan</b> berpengaruh positif terhadap <b>Kualitas Audit</b>

No	Penulis & Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil
4	Clinton Marsha Panjaitan (2014)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Audit Tenure</b> - <b>Ukuran KAP</b>	Variabel <b>audit tenure</b> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel <b>ukuran KAP</b> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
5	Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - Fee Audit - <b>Audit Tenure</b> - <b>Rotasi KAP</b>	Variabel fee audit dan <b>rotasi KAP</b> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel <b>audit tenure</b> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
6	Fitriany, Sidaharta Utama, Dkk (2015)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Audit Tenure</b> - <b>Rotasi KAP</b>	Variabel <b>Audit Tenure</b> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Sedangkan <b>Rotasi KAP</b> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

No	Penulis & Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil
7	Ria Rizky Andrian (2015)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Audit Tenure</b> - <b>Rotasi KAP</b> - <b>Ukuran Perusahaan</b> <b>Ukuran KAP</b>	Variabel <b>Audit Tenure</b> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Sedangkan variabel <b>Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan, Ukuran KAP</b> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.
8	Widya Astri (2016)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Audit Tenure</b> <b>Ukuran KAP</b>	Variabel <b>Audit Tenure dan Ukuran KAP</b> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit
9	Sulastono D (2016)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Audit Tenure</b> - <b>Ukuran KAP</b> - <b>Ukuran Perusahaan</b>	Variabel <b>Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan</b> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Sedangkan variabel <b>Audit Tenure</b> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

No	Penulis & Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil
10	Irsyad Fauzan Prasetia dan Rozmita Dewi Yuniarti Rozali (2016)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Tenure Audit</b> - <b>Rotasi KAP</b> Reputasi KAP	Variabel <b>tenure audit dan rotasi KAP</b> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
11	I Gusti Ngrurah Pramaswaradana dan Bagus Ida (2017)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Audit Tenure</b> - <b>Rotasi Auditor</b>	Variabel <b>Rotasi Auditor</b> berpengaruh positif terhadap <b>Kualitas Audit</b> . Sedangkan variabel <b>Audit Tenure</b> berpengaruh negatif terhadap <b>Kualitas Audit</b> .
12	Anastasia Angesti Nurintiati Dan Agus (2017)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Tenure KAP</b> - <b>Ukuran KAP</b>	Variabel <b>Ukuran KAP</b> tidak berpengaruh terhadap <b>Kualitas Audit</b> . Sedangkan variabel <b>Tenure KAP</b> berpengaruh negatif terhadap <b>Kualitas Audit</b> .

No	Penulis & Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil
13	Eko Kurnia Muliawan (2017)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen :  - <b>Ukuran KAP</b> - <b>Audit Tenure</b>	Variabel <b>Ukuran KAP dan Audit Tenure</b> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.
14	Andreas Berikang, Dkk (2018)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Ukuran Perusahaan</b> - <b>Rotasi KAP</b>	Variabel <b>ukuran perusahaan</b> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel <b>rotasi KAP</b> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
15	Wisnu Jati (2018)	Dependen : - <b>Kualitas Audit</b> Independen : - <b>Ukuran KAP</b> <b>Audit Tenure</b> <b>Ukuran Perusahaan</b>	Variabel <b>audit tenure</b> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel <b>ukuran KAP dan ukuran perusahaan</b> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

### C. Kerangka Pemikiran

Kualitas audit dapat mempengaruhi ketepatan informasi yang dipublikasikan oleh perusahaan. Hasil audit yang berkualitas dapat mempengaruhi citra dari kantor akuntan publik yang melakukan proses audit perusahaan tersebut, dimana kualitas audit yang mengandung kejelasan informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan klien yang diaudit sesuai dengan standar auditing.

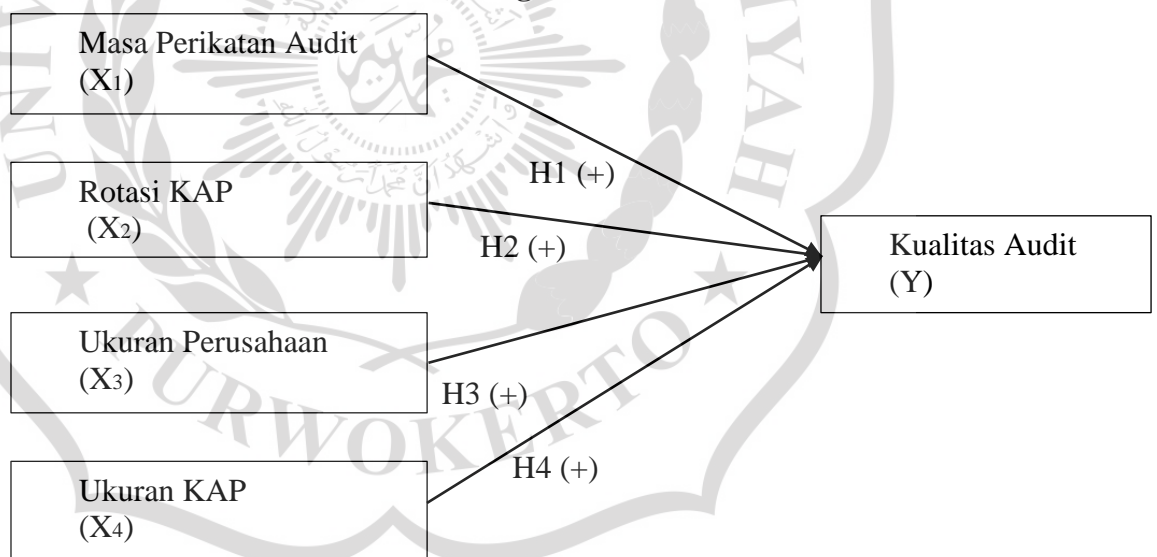
Teori yang mampu menjelaskan hubungan antara manajer dan pemilik dalam kerangka hubungan keagenan sebagai dasar dalam penelitian ini adalah teori agensi (Jensen dan Meckling, 1976). Faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit yaitu masa perikatan audit. Semakin lama masa perikatan audit akan mendorong auditor untuk dapat terciptanya pengetahuan bisnis sehingga auditor dapat menemukan rencana program audit yang efektif untuk laporan keuangan yang berkualitas (Permana, 2013).

Faktor berikutnya Rotasi Kantor Akuntan Publik juga dapat mempengaruhi kualitas audit karena jangka waktu pelaksanaan audit oleh auditor independent pada klien yang sama akan berpotensi menciptakan kedekatan antara auditor dengan manajemen. Sehingga perlu dilakukan pembatasan tenur agar dapat mengurangi kedekatan antara auditor dengan manajemen (Novianti, 2010).

Ukuran Perusahaan dapat mempengaruhi terjadinya kualitas audit, perusahaan yang besar cenderung memiliki pengendalian intern dan staf akuntansi yang baik sehingga akan mempercepat penyelesaian laporan keuangan auditan (Paramita dan Latrini, 2015).

Ukuran kantor Akuntan Publik juga dapat mempengaruhi kualitas audit. Ukuran kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan KAP big four memiliki auditor yang professional karena semakin besar ukuran kantor akuntan publik maka tingkat independensi akan semakin tinggi pula. Berdasarkan penjelasan diatas dapat dihasilkan kerangka pemikiran sebagai berikut :

**Gambar. 2.1 Model Kerangka Pemikiran**



## **D. Perumusan Hipotesis**

### **1. Pengaruh Masa Perikatan Audit terhadap Kualitas Audit**

Hubungan auditor dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Lama masa perikatan audit memiliki pro dan kontra terhadap kualitas audit yang makin tinggi. Setelah beberapa penelitian, diketahui bahwa jika terlalu pendek waktunya, pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Semakin lama perikatan auditor dengan klien dipandang sebagai peningkatan pengetahuan spesifik tentang klien dan dengan demikian, auditor lebih memahami seluk beluk perusahaan klien sehingga kualitas auditnya meningkat (Al-Thuneibat et al., 2011).

Masa perikatan audit masih belum jelas berapa lama waktu yang dibutuhkan agar kualitas audit yang optimal dapat dicapai. Asumsinya adalah bahwa untuk mencapai kualitas audit yang optimal, diperlukan masa perikatan yang tidak pendek tapi juga tidak panjang, katakanlah sedang. Akan tetapi, belum ada kesepakatan yang jelas berapa lama “sedang” yang dimaksud. Studi ini berasumsi bahwa masa perikatan audit akan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan Mei (2014) menyatakan variabel audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitriany, sidaharta utama (2014), Andrian (2015), Muliawan (2017), Jari (2018)

menghasilkan variabel Masa Perikatan Audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Oleh karena itu perumusan hipotesis pertama yaitu :

**H<sub>1</sub> : Masa Perikatan Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

## **2. Pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit**

Setiap perusahaan seharusnya wajib melakukan rotasi audit partner sesuai dengan PP No. 20/2015 tentang Praktek Akuntan Publik. Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa Kantor Akuntan Publik tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Rotasi KAP dilakukan untuk tetap menjaga kepercayaan publik terhadap KAP serta untuk meningkatkan kualitas audit (Prasetia dan Rozali, 2016).

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014), Pramaswaradana (2017) menunjukkan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Ketika perusahaan melakukan pergantian KAP untuk mengaudit perusahaannya maka perusahaan tersebut pasti mengharapkan kualitas audit yang dihasilkan akan lebih baik dari KAP sebelumnya. Oleh karena itu perumusan hipotesis kedua yaitu :

**H<sub>2</sub> : Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

### 3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Seiring dengan ukuran perusahaan yang selalu mengalami peningkatan, perusahaan besar pasti akan menggunakan jasa auditor dari KAP besar yang independen dan profesional untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas (Sinaga & Ghozali, 2012). Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Pada perusahaan kecil, kepercayaan pengguna laporan keuangan dianggap mampu mempromosikan investasi mereka dan dapat menjadikan perusahaan tersebut lebih dikenal publik dan investor. Sedangkan pada perusahaan besar yang sudah mendapatkan banyak perhatian dari publik dan investor harus mampu menjaga reputasi perusahaan mereka dengan menggunakan jasa KAP besar yang independen dan profesional untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak eksternal.

Fernando et al (2010) menyatakan internal kontrol sistem pada perusahaan yang berukuran besar cenderung lebih baik dan lebih efektif dibanding perusahaan yang berukuran kecil. Dengan internal kontrol sistem yang baik akan memudahkan auditor dalam mendapatkan informasi yang dibutuhkannya dan pastinya akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Sebaliknya, jika internal kontrol sistem perusahaan buruk maka kualitas audit cenderung akan menurun.

Berdasarkan penelitian Febriyanti (2014), Mei (2014), menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sama halnya dengan hasil penelitian Sulastono D (2016), Andreas Berikang (2018) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Semakin besar perusahaan maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan. Semakin besar perusahaan, perusahaan tersebut akan semaksimal mungkin dalam menjaga nama baik perusahaannya terhadap kepentingan publik. Oleh karena itu perumusan hipotesis ketiga yaitu :

**H<sub>3</sub> : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

#### **4. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit**

Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik *big four* dianggap lebih memiliki independensi yang tinggi dan kualitas audit yang baik jika dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang kecil (*non big four*). (Habib, 2013) menemukan bahwa kantor akuntan publik *big four* memiliki tendensi untuk melaporkan salah saji yang ditemukan. Selain itu, kantor akuntan publik *big four* juga melaporkan penyimpangan akuntansi dan malpraktek dalam pelaporan klien, auditor yang berasal dari KAP dengan reputasi yang tinggi akan cenderung menampilkan kualitas audit yang lebih tinggi

dengan opini yang sesuai laporan keuangan tahunan dan bersifat realible (Habib, 2013).

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Mei (2014), Panjaitan (2014), Muliawan (2017) menghasilkan variabel ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Oleh karena itu perumusan hipotesis ke empat yaitu :

**H<sub>4</sub> : Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.**

