

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa laporan keuangan mengandung kesalahan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut. Auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Kualitas audit ditentukan oleh kemampuan audit untuk mengurangi noise dan bias dan meningkatkan kemurnian pada data akuntansi.

Kualitas audit terdiri atas dua komponen, yaitu kompetensi auditor dan independensi auditor. Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, mengevaluasi hasilnya, dan membuat laporan audit. Independensi dianggap sebagai karakteristik auditor yang paling kritis. Alasan bahwa banyak pemakai berbeda yang ingin bergantung pada laporan akuntansi publik untuk kewajaran dari laporan keuangan adalah harapan dari sudut pandang yang tidak bias.

Kualitas audit adalah seberapa besar kemungkinan dari seorang auditor menemukan adanya *unintentional/interntional error* dari laporan keuangan perusahaan, serta seberapa besar kemungkinan temuan tersebut kemudian dilaporkan dan dicantumkan dalam opini auditnya. Kualitas audit tergantung kemampuan teknis auditor yang terepresentasi dalam pengalaman dan pendidikan profesi, dan independensi auditor dalam menjaga sikap mentalnya [12].

Apabila klien mengalami kebangkrutan atau menderita kerugian besar setelah audit diselesaikan, maka auditor kemungkinan besar akan behadapan dengan tuntutan dari pengguna laporan untuk membuktikan kualitas audit yang telah dilakukannya. Tuntutan tersebut bisa dilakukan oleh kualitas audit yang tidak memenuhi standar minimum, atau untuk menutup kerugian yang dideritanya, meskipun audit yang dilakukan auditor telah sesuai prosedur. Dalam situasi dimana auditor yakin bahwa klien kemungkinan besar akan mengalami kebangkrutan setelah audit berakhir sehingga meningkatkan risiko penugasan, maka tingkat rasio audit yang bisa diterima harus dikurangkan. Dengan demikian, apabila di kemudian hari ternyata tuntutan benar-bener terjadi, maka auditor berada dalam posisi yang lebih aman untuk mempertanggung-jawabkan hasil auditnya [13].

Dari beberapa definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan ketepatan waktu auditor dalam melaporkan informasi dan tentu saja mengacu pada standar yang berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan

yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang bersangkutan. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang lebih baik, sehingga investor akan mempercayai manajemen dan menurunkan tingkat pengembalian yang disyaratkan pada perusahaan. Kualitas audit yang tidak baik akan menghasilkan informasi yang kurang baik, sehingga menurunkan kepercayaan investor terhadap manajemen dan akan meningkatkan tingkat pengembalian yang disyaratkan pada perusahaan.

Kualitas audit juga bisa dijadikan penilaian terhadap auditor atas kemampuannya menemukan pelanggaran, yang bergantung pada teknologi, prosedur, dan luas sempitnya sampel audit yang dilakukan. Pengukuran kualitas audit pada penelitian ini diukur dengan variabel *dummy* yaitu nilai 1 untuk KAP *Big Four* dan nilai 0 untuk KAP *Non Big Four* [12].

KAP dikelompokkan menjadi 2 yaitu KAP yang berukuran besar dan berukuran kecil, yaitu KAP yang berukuran besar adalah kantor akuntan yang mempunyai nama besar berskala internasional (*Big Four Auditor*) dimana KAP yang besar menyediakan mutu audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan KAP yang berukuran kecil. KAP *Big Four* terdiri dari KAP Deloitte, PricewaterhouseCoopers (PwC), Ernst & Young (EY), dan KPMG

### 2.1.2 Pergantian Auditor

Undang-undang yang menetapkan ketentuan membatasi pemberian jasa audit adalah sebagai berikut: “Pemberian jasa audit adalah akuntan publik dan/atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu”. Selanjutnya undang-undang menjelaskan bahwa dalam Peraturan Pemerintah mengatur antara lain mengenai jumlah tahun buku yang dapat diaudit oleh akuntan publik dan/atau KAP secara berturut-turut, jenis industri, perusahaan publik atau privat, dan sanksi administrasi untuk menjaga independensi akuntan publik dan/atau KAP. Pembatasan pemberian jasa audit tersebut dikenal sebagai kewajiban [14]:

- a. Rotasi rekan audit (*audit partner's rotation*) yang membatasi akuntan publik;
- b. Rotasi KAP (*audit firm's rotation*) yang membatasi KAP.

Pergantian auditor akan menyediakan tampilan segar pada informasi keuangan perusahaan. Semakin lama sebuah kantor akuntan publik mempertahankan klien, kantor akuntan publik tersebut kurang mampu menjaga objektivitas ketika memeriksa pernyataan klien, dan semakin besar kemungkinan bahwa akan adanya kesalahan yang tidak terdeteksi dalam laporan keuangan [12].

Pergantian auditor bersifat wajib sesuai dengan peraturan yang dikeluarkan oleh OJK yaitu POJK No. 13/POJK.03/2017 tentang penggunaan jasa akuntan publik dan kantor akuntan

publik dalam kegiatan jasa keuangan yang membatasi penggunaan jasa audit dari akuntan publik yang sama paling lama 3(tiga) tahun buku berturut-turut [15]. Maka auditor hanya diijinkan memberikan jasa audit kepada satu klien atau perusahaan paling lama tiga tahun atau tiga periode. Jika telah melebihi masa waktu yang telah ditetapkan pada peraturan maka perusahaan diwajibkan melakukan pergantian auditor. Tetapi jika perusahaan tetap menggunakan auditor melewati batas waktu pada peraturan diatas maka OJK akan memberikan sanksi *suspend* kepada auditor tersebut. Peraturan tersebut bermaksud agar auditor dapat tetap menjaga independensi terhadap perusahaan atau klien.

Klien akan mengganti auditornya lebih sering dijelaskan oleh biaya keagenan dan sebagai tambahan bahwa harga sekuritas klien yang negatif sering menjadi alasan auditor untuk mengundurkan diri. Alasan perusahaan mengganti auditornya bisa saja tidak pernah dijelaskan oleh pihak perusahaan ke publik. Didalam pengungkapan pihak manajemen didalam laporan tahunan sangat jarang kita dapatkan pengungkapan yang menjelaskan hal-hal yang mendasari kebijakan manajemen dan pemilik perusahaan. Salah satunya masalah pergantian CEO dalam pergantian auditor, namun sejauh ini pergantian auditor, khususnya yang belum habis periode memberikan indikasi padanya ketidaksepahaman antara auditor dengan manager tentang akuntansi atau pengauditan [16].

Pergantian auditor yang dipacu adanya ketidak sepahamannya dengan pihak manajemen akan mengundang reaksi negatif pasar terhadap nilai perusahaan dan memburuknya kinerja pusat perusahaan akan menjadi alasan pemilik perusahaan. (dalam hal ini dewan komisaris) untuk mempertimbangkan CEO perusahaan. Kondisi yang tidak harmonis ini merupakan suatu rangkaian rogis yang sering dihadapi organisasi [16].

Putusnya hubungan kerjasama perusahaan dengan auditor yang lama akan menyebabkan terjadinya *audit report lag*. Perusahaan yang mengganti auditornya dengan auditor yang baru akan membuat auditor yang baru perlu memahamin lingkungan bisnis lain sehingga membuat auditor membutuhkan waktu yang lama guna melakukan proses audit hal ini akan menyebabkan *audit report lag* akan semakin lama.

Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Pergantian Auditor diukur dengan menggunakan variabel dummy yaitu nilai 1 jika terjadi pergantian auditor, sedangkan nilai 0 jika tidak terjadi pergantian auditor [15].

### 2.1.3 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu perbandingan besar atau kecilnya usaha dari suatu perusahaan. Pada dasarnya, ukuran perusahaan terbagi dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*). Ukuran perusahaan adalah skala pengklasifikasian besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara yaitu dengan total aset, nilai pasar saham dan lain-lain. Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin mudah baginya dalam memperoleh sumber pendanaan yang baik daripada perusahaan yang kecil sehingga investor merespon secara positif terhadap perusahaan yang besar.

Semakin besar ukuran suatu perusahaan maka akan semakin besar total aktiva yang dimilikinya sehingga semakin besar pula modal yang ditanam di dalam perusahaan. Semakin besar modal yang ditanam sementara semakin banyak penjualan perusahaan maka semakin banyak juga perputaran uang dalam perusahaan. Perusahaan yang berada pada pertumbuhan penjualan yang tinggi tentunya membutuhkan dukungan sumber daya perusahaan yang juga semakin besar [17].

Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara antara lain dengan total asset, nilai pasar saham, dan lain-lain. Ukuran perusahaan dianggap mampu mempengaruhi nilai perusahaan karena semakin besar ukuran atau skala perusahaan maka akan semakin mudah bagi perusahaan dalam memperoleh sumber pendanaan, baik yang bersifat internal maupun eksternal,

Besar kecilnya perusahaan akan mempengaruhi kemampuan dalam menanggung resiko yang mungkin timbul dari berbagai situasi yang dihadapi perusahaan. Perusahaan besar memiliki resiko yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan besar memiliki kontrol yang lebih baik terhadap kondisi pasar sehingga mereka mampu menghadapi persaingan ekonomi.

Selain itu perusahaan besar mempunyai lebih banyak sumber daya untuk meningkatkan nilai perusahaan karena memiliki akses yang lebih baik terhadap sumber-sumber pendanaan dari eksternal dibandingkan dengan perusahaan kecil. Investor akan lebih merespon secara positif terhadap perusahaan besar sehingga akan meningkatkan nilai bagi perusahaan yang berskala besar [17].

Beberapa faktor berikut merupakan indikator yang baik untuk menilai tingkat ketergantungan para pengguna terhadap laporan keuangan:

1. Ukuran klien, umumnya makin besar kegiatan operasi klien, makin luas penggunaan laporan keuangan. Ukuran klien, yang diukur dengan aset total atau pendapatan total, akan berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima.
2. distribusi kepemilikan. Laporan keuangan perusahaan publik umumnya diandalkan oleh lebih banyak pengguna dibandingkan dengan perusahaan tertutup lainnya. Untuk perusahaan publik ini, pihak yang berkepentingan adalah sekuritas dan bursa, analisis keuangan, dan masyarakat umum.
3. Sifat dan jumlah liabilitas. Ketika laporan memiliki sejumlah besar liabilitas, besar kemungkinan laporan tersebut akan digunakan secara lebih luas oleh para kreditor yang ada atau pun para calon kreditor dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki lebih sedikit liabilitas.

Ukuran perusahaan dapat dirumuskan dengan [18] :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln} (\text{Total Aset}) \quad (2.1)$$

Ukuran perusahaan dapat dilihat dari jumlah aktiva yang dimiliki oleh suatu perusahaan tersebut. Untuk itu untuk mengukurnya hanya dengan melihat total aktiva yang dimiliki perusahaan sehingga dapat membedakan mana ukuran perusahaan yang besar dan kecil. Jika ukuran perusahaan makin besar maka ruang lingkup yang harus diaudit sangat besar sehingga tugas audit di perusahaan besar lebih sulit daripada tugas audit di perusahaan kecil.

#### 2.1.4 Spesialisasi Industri

Auditor yang memiliki spesialisasi di bidang tertentu dalam melakukan audit laporan keuangan kliennya memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih tinggi dibandingkan dengan audit yang tidak memiliki spesialisasi. Auditor dapat dikatakan sebagai auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri apabila auditor tersebut telah mengikuti pelatihan – pelatihan yang berfokus pada suatu industri tertentu. *Government Accountability Officer (GAO)* menyimpulkan bahwa auditor spesialisasi industri ikut bertanggung jawab atas tingginya tingkat konsentrasi auditor di banyak industri.

Tentang perencanaan dan supervisi menunjukkan bahwa pemahaman atas bisnis dan industri klien merupakan aspek penting bagi perencanaan audit. Auditor harus memperoleh pengetahuan dan pemahaman yang cukup tentang bisnis dan industri klien agar dapat memahami peristiwa-peristiwa, transaksi-transaksi, dan praktik-praktik yang dapat berpengaruh secara signifikan pada laporan keuangan.

Pemahaman tentang industri telah menjadi demikian penting sehingga banyak kantor-kantor CPA nasional menempatkan para partnernya pada berbagai kelompok-kelompok

penghasilan laba yang dibagi menurut kelompok industri, dan bukan menurut pembagian wilayah geografis atau kota. Pengelompokan ini mendorong mereka untuk saling berbagi pengetahuan tentang penggerak ekonomi yang mendasari profitabilitas industri dan untuk mengembangkan keahlian yang mendalam tentang praktik kompetitif dalam suatu industri, sehingga banyak CPA yang mengambil spesialisasi untuk memahami bidang akuntansi keuangan, perpajakan, serta konsultasi masalah-masalah bagi beberapa industri dan tidak mengkhususkan diri pada bidang audit atau perpajakan saja [19]. Selain itu, kesadaran terhadap kecenderungan dan faktor-faktor persaingan membantu auditor dalam mengembangkan harapan atas laporan keuangan dan untuk mengevaluasi risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan. Pengetahuan atas kecenderungan bisnis merupakan hal yang penting untuk menilai kelayakan kegiatan operasi, keuangan, dan investasi organisasi. Auditor dapat melakukan pendekatan atas informasi yang belum diaudit, yang menunjukkan adanya peningkatan marjin laba dengan tingkat keraguan profesional yang lebih tinggi apabila faktor-faktor industri menunjukkan adanya peningkatan persaingan dan menurunnya marjin industri.

Pemahaman atas bisnis dan industri akan membantu seorang auditor memahami masalah-masalah sistem informasi yang penting bagi seorang klien. Sistem informasi yang diperlukan dalam industri jasa perbankan dan keuangan, konstruksi, dan pengecer yang melayani semua pesanan melalui telepon, sangat berbeda satu sama lain. Auditor harus senantiasa melakukan pendekatan audit dengan pemahaman praktik terbaik dalam industri terkait. Selanjutnya auditor harus memahami implikasi pekerjaan audit apabila sistem informasi dan pengendalian intern perusahaan berbeda dari praktik industri pada umumnya [19].

Auditor spesialisasi industri memberikan beberapa keuntungan terhadap Kantor Akuntan Publik (KAP), diantaranya dapat meningkatkan pangsa pasar dan keuntungan sebagai *return* dari investasi dalam spesialisasi serta menjaga pangsa pasar dalam lingkungan yang bersaing.

Spesialisasi industri auditor dapat diukur dari total perusahaan dalam kelompok industrinya, diberikan nilai 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis dan diberikan nilai 0 untuk perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor non, spesialis KAP dikatakan sebagai spesialis jika KAP tersebut mampu mencapai 10% [20].

### **2.1.5 Client Importance**

Kantor Akuntan Publik (KAP), dalam penyediaan jasanya menyadari bahwa meningkatnya persaingan yang semakin tajam antar KAP, telah mendorong jasa akuntan publik dalam kategori “sulit” untuk berperilaku profesional. Akibatnya, terdapat KAP yang mementingkan

klien dan laba yang besar, sehingga Etika Profesi Akuntan Publik tidak dapat lagi ditegakkan secara baik. Pelanggaran demi pelanggaran menjadikan catatan yang dapat menurunkan citra profesi akuntan, khususnya profesi akuntan publik, seperti memanipulasi laporan keuangan [21].

Profesi akuntan publik harus sangat berhati-hati pada saat melakukan tugasnya karena mempunyai tanggung jawab kepada masyarakat umum tidak hanya kepada *client*-nya. Keberadaan profesi akuntan publik pada dasarnya merupakan suatu kebutuhan masyarakat. Hal tersebut dikarenakan perusahaan beroperasi menggunakan dana masyarakat yang menjadi pemegang saham dan kreditornya. Laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban manajemen perusahaan atas penggunaan dana masyarakat. Keberadaan profesi akuntan publik diperlukan untuk melakukan audit atas laporan keuangan untuk tujuan perlindungan kepentingan pemegang saham dan kreditor yang mungkin terdapat ketidaktepatan informasi yang disebabkan adanya *asymmetric information* dari manajemen.

Pemeriksaan (auditing) harus tetap mempertahankan kebebasan dalam bersikap mental, terutama dalam hubungannya dengan perusahaan atau lembaga yang diperiksa, dalam tugas pemeriksaan yang dilakukannya harus bebas dari segala kepentingan terhadap perusahaan dan laporan yang dibuatnya. Independensi ini merupakan hal yang unik didalam profesi akuntan publik. Akuntan publik dituntut untuk memenuhi keinginan kliennya, karena klienlah yang membayar jasa yang dijual oleh akuntan tersebut. Di lain pihak akuntan publik harus independen dari klien [21].

*Client importance* ialah pentingnya keuangan relatif dari perusahaan (klien yang diauditnya) bagi perusahaan audit/KAP. *Client importance* menguji kecenderungan auditor/KAP mempunyai ketergantungan ekonomi pada klien sehingga mempengaruhi independensi auditor.

*Client importance* diukur dengan rumus sebagai berikut [22]:

$$Client\ Importance = \frac{Client's\ Sales}{\sum_{i=1}^n Sales\ for\ all\ of\ that\ auditor's\ Clients} \quad (3.2)$$

Saat ini masih terdapat KAP yang mementingkan klien dan laba yang besar, banyak pelanggaran yang dilakukan, sehingga menurunkan citra profesi akuntan publik. Auditor diharapkan harus dapat bersikap tidak memihak atau mementingkan kliennya. Auditor harus mampu bersikap independen dalam melakukan pengauditan, dan akuntan publik dilarang menerima *fee* diluar dari perjanjian awal, karena hal tersebut akan mengganggu independensi dan objektivitas sebagai seorang auditor.

### 2.1.6 Komite Audit

Ikatan Komite Audit Indonesia (IKAI) mendefinisikan komite audit adalah suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris dengan demikian, tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (atau dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversight*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari *corporate governance* di perusahaan – perusahaan [23].

Tujuan dibentuknya komite audit adalah :

1. Pelaporan keuangan

Meskipun direksi dan dewan komisaris bertanggung jawab terutama atas laporan keuangan dan auditor eksternal bertanggung jawab hanya atas laporan keuangan audit ekstern, komite audit melaksanakan pengawasan independen atas proses laporan keuangan dan audit eksternal.

2. Manajemen risiko dan kontrol

Meskipun direksi dan dewan komisaris terutama bertanggung jawab atas manajemen risiko dan kontrol, komite audit memberikan pengawasan independen atas proses risiko dan kontrol.

2. Tata kelola perusahaan

Meskipun direksi dan dewan komisaris terutama bertanggung jawab atas pelaksanaan tata kelola perusahaan, komite audit melaksanakan pengawasan independen atas proses tata kelola perusahaan [23].

Komite Audit wajib melaporkan hasil penelaahannya kepada seluruh anggota Dewan Komisaris selambat-lambatnya 2 hari kerja setelah laporan tersebut selesai dibuat. Komite Audit wajib menyampaikan laporan aktivitasnya kepada Dewan Komisaris secara berkala, sekurang-kurangnya 1 kali dalam 3 bulan.

Komite audit hendaknya dapat melakukan komunikasi secara efektif dengan dewan komisaris, direksi, maupun auditor internal dan eksternal. Salah satu fungsi komite audit adalah menjembatani antara pemegang saham dan dewan komisaris dengan kegiatan penyelenggaraan yang diselenggarakan oleh manajemen, serta auditor internal dan eksternal. Komunikasi yang lancar antara komite audit dengan pihak yang berkepentingan akan menghasilkan peningkatan kinerja perusahaan, terutama untuk aspek pengendalian [23].

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) nomor 55/POJK.04/2015 menyatakan bahwa Komite audit paling sedikit terdiri dari 3 orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar emiten atau perusahaan publik [24].



Rumus yang digunakan untuk menghitung komite audit adalah [25]:

$$\text{Komite Audit} = \sum \text{Anggota Komite Audit} \quad (2.3)$$

Komite audit merupakan komponen yang sangat penting dalam sistem pengendalian manajemen perusahaan sekaligus penghubung antara pemegang saham dan dewan komisaris dengan pihak manajemen. Keberadaan komite audit sangat penting dalam mewujudkan prinsip *good corporate governance* sehingga mengurangi praktik kecurangan pada laporan keuangan. Keterbukaan informasi pelaporan keuangan yang berkualitas akan lebih dipercaya oleh investor.

### 2.1.7 Audit Tenure

*Audit tenure* adalah masa perikatan antara auditor dan klien terkait jasa audit yang disepakati sebagai jangka waktu hubungan auditor dengan klien. Di Indonesia lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien diatur dalam ketentuan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 mengenai Praktik Akuntan Publik yang merupakan penyempurnaan dari Undang-undang No. 5 tahun 2011 mengenai Akuntan Publik. Peraturan pemerintah mengatur masa pemberian jasa audit bagi akuntan publik yaitu selama 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dapat memberikan kembali jasa audit atas laporan keuangan klien setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa audit. Masa perikatan kantor akuntan publik tidak dibatasi lagi. Sebelumnya lamanya masa perikatan audit diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2008 yang berisi KAP boleh melakukan audit atas laporan keuangan selama 6 (enam) tahun berturut-turut dan akuntan publik dibatasi selama 3 (tiga) tahun berturut-turut dan dapat memberikan jasa audit kembali setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit bagi klien tersebut.

Tenure audit menunjukkan lama hubungan antara auditor dengan klien. Tenure auditor panjang dapat meningkatkan kompetensi auditor. Auditor dapat mendasarkan keputusan auditnya pada pengetahuan klient yang luas, yang sudah berkembang dari waktu ke waktu. Disisi lain tenure panjang mungkin dapat merusak independensi auditor, karena dalam jangka panjang terjadi kedekatan antara manajemen dan auditor. Tenure auditor pendek dapat merusak kompetensi auditor karena auditor kurang mengetahui tentang perusahaan di tahun-tahun awal audit, tetapi juga bisa merusak independensi auditor karena auditor akan ingin mempertahankan klien baru cukup lama untuk menutup biaya pengaturan audit awal atau *lowball Fee*.

Auditor harus menyadari berbagai kondisi yang cenderung memengaruhi sikap mereka dan dengan demikian mengikis perlahan tapi pasti independensi mereka. Ancaman independensi tidak hanya terjadi pada saat pelaporan, tetapi juga memiliki potensi terhadap dampak penilaian yang dilakukan selama audit. Oleh karena itu patut diduga bahwa hubungan auditor dengan kliennya dalam jangka waktu yang lama akan berdampak kemandirian dan objektivitas auditor. Argumen khusus untuk konsekuensi independensi berkurang dengan tenure yang panjang, yaitu auditor dimungkinkan menyerah pada tekanan klien yang tak berelakkan dalam situasi konflik audit, yang kemungkinan terjadinya keakraban yang berlebihan, sehingga mengakibatkan kolusi antara auditor dengan klien.

Kurangnya objektivitas auditor disebabkan oleh beberapa sumber, pertama bahwa dari waktu ke waktu auditor mulai teridentifikasi, dan bertindak sebagai advokat bagi manajemen dengan skeptisisme profesional yang tepat, auditor akan melihatnya dari perspektif pendukung bagi manajemen. Kedua dari waktu ke waktu auditor menjadi tidak berhasil untuk melihat dan memasukkan ke dalam penilaian mereka bukti baru atau perubahan situasi klien. Perilaku ini dapat mengakibatkan auditor gagal untuk asersi penilaian dari tahun sebelumnya tentang kesesuaian asersi meskipun fakta-fakta dan keadaan telah berubah [12].

Variabel *Audit Tenure* diukur lama hubungan antara auditor dengan client [12].

## 2.2 Review Penelitian Terdahulu

Permasalahan tentang kualitas audit pada sebuah laporan keuangan banyak menarik perhatian bagi beberapa peneliti untuk melakukan penelitian mengenai hal tersebut. Dengan adanya penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya bisa dijadikan dasar pada penelitian ini. Berikut ini akan diuraikan beberapa penelitian terdahulu yang berhubungan dengan Kualitas Audit :

1. Anastasia Angesti Nurintiati dan Agus Purwanto (2017) melakukan penelitian tentang Pengaruh *Tenure* KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan *Audit Fee* Terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Komite Audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 1272 perusahaan, sampel pada penelitian ini sebanyak 154 perusahaan dan objek dari penelitian adalah perusahaan non keuangan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2013-2015. Hasil penelitian menunjukkan Ukuran KAP dan spesialisasi auditor yang tidak mempengaruhi kualitas audit sedangkan *audit fee* dan *audit tenure* dapat mempengaruhi kualitas audit dan Komite audit dapat memoderasi hubungan antara audit tenur dengan kualitas audit [8].

2. Artati (2015) melakukan penelitian tentang Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Manajerial, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur Periode 2012-2014 yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). Penelitian ini menggunakan populasi 139 dan sampel sebanyak 30 perusahaan dan objek penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012-2014. Hasil penelitian menunjukkan Kepemilikan Manajerial, dan Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap kualitas audit dan Komite Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit [11].
3. Fitriany Sidharta Utama, Dwi Martani dan Hilda Rosietta (2015) melakukan penelitian tentang Pengaruh Tenure, Rotasi dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit: Perbandingan Sebelum dan Sesudah Regulasi Rotasi KAP di Indonesia. Penelitian ini menggunakan populasi 2635 dan sampel sebanyak 824 perusahaan dan objek penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 1999 sampai 2008. Hasil penelitian menunjukkan tenure KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan rotasi KAP dan spesialisasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit [7].
4. Kadek Dwiyani Ciptana Putri dan Ni Ketut Rasmini (2016) melakukan penelitian *Fee Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching* pada Kualitas Audit. Penelitian ini menggunakan populasi sebanyak 186 dan sampel 168 perusahaan dan objek penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2009 sampai 2014. Hasil penelitian menunjukkan *auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit, dan *fee audit* memoderasi pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit [5].
5. Muhajir Sulthon dan Nur Cahyonowati (2015) yang melakukan penelitian Analisis pengaruh *audit Tenure*, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan manufaktur yang di Indonesia. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 145 perusahaan, sampel dalam penelitian ini adalah 71 perusahaan, dan objek penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2008-2013. Hasil penelitian ini menunjukkan Tenure AP dan KAP, Rotasi AP dan KAP, Ukuran kantor akuntan publik, dan Komite audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit [10].
6. Ni Kadek Sri Udayanti dan Dodik Ariyanto (2017) melakukan penelitian tentang pengaruh *Auditor Switching*, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri KAP, dan *Client Importance* pada Kualitas audit. Populasi yang digunakan berjumlah 143 perusahaan,

sampel yang digunakan 89 perusahaan, dan Objek Penelitiannya adalah pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama 3 tahun yaitu 2013-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Auditor switching* dan *Client importance* tidak berpengaruh pada kualitas audit sedangkan Ukuran perusahaan Spesialisasi industri KAP berpengaruh terhadap kualitas audit [1].

7. Tri Wahyuni Atik R. (2014) melakukan penelitian tentang Pengaruh *Client Importance* dan Pergantian Auditor Terhadap Kualitas Audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 131 perusahaan, sampel yang digunakan sebanyak 33 perusahaan, dan Objek yang diambil adalah perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa *client importance* berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit [9].
8. Yavina Nugrahanti, Darsono (2014) melakukan penelitian tentang Pengaruh *Audit Tenure*, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan Terhadap Publik dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 136 perusahaan, sampel yang digunakan sebanyak 91 perusahaan, dan Objek yang diambil adalah perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa *Audit Tenure*, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap Kualitas Audit, sedangkan Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit [6].

**Tabel 2.1 Review Penelitian Terdahulu**

Peneliti	Judul	Variabel	Hasil
Anastasia Angesti Nurintiati (2017)	Pengaruh Tenure Kap, Ukuran Kap, Spesialisasi Auditor dan Audit Terhadap Kualitas Audit Dengan Mmoderasi Komite Audit	Independen: Tenure Kap, Ukuran Kap, Spesialisasi Auditor dan Audit Fee Dependen: Kualitas Audit	Tenure KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit sedangkan Audit Fee berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Artati (2015)	Pengaruh Komite Kepemilikan Manajerial, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Kualitas Audit	Independen: Komite Audit, Kepemilikan Manajerial, dan Kepemilikan Institusional Dependen: Kualitas Audit	Kepemilikan Manajerial, dan Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap kualitas audit dan Komite Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit
Fitriany Sidharta Utama, Dwi	Pengaruh Tenure, Rotasi dan Spesialisasi Kantor Akuntan	Independen: Tenure, Rotasi dan Spesialisasi Kantor	Pengaruh Tenure, Rotasi dan Spesialisasi Kantor

Martani dan Hilda Rosietta (2015)	Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit : Perbandingan Sebelum dan Sesudah Rotasi KAP di Indonesia	Akuntan Publik (KAP) Dependen: Kualitas Audit	Akuntan Publik (KAP) berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.
Kadek Dwiyani Ciptana Putri dan Ni Ketut Rasmini (2016)	<i>Fee Audit</i> Sebagai Pemoderasi Pengaruh <i>Auditor Switching</i> pada Kualitas Audit	Moderasi: <i>Fee Audit</i> Independen: <i>Auditor Switching</i> Dependen: Kualitas Audit	<i>auditor switching</i> berpengaruh positif pada kualitas audit, dan <i>fee audit</i> memoderasi pengaruh <i>auditor switching</i> pada kualitas audit
Muhajir Sulthon dan Nur Cahyonowati (2015)	Analisi pengaruh <i>audit Tenure</i> , Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang di Indonesia	Independen: <i>audit Tenure</i> , Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit Dependen: Kualitas Audit	Pengaruh <i>audit Tenure</i> , Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

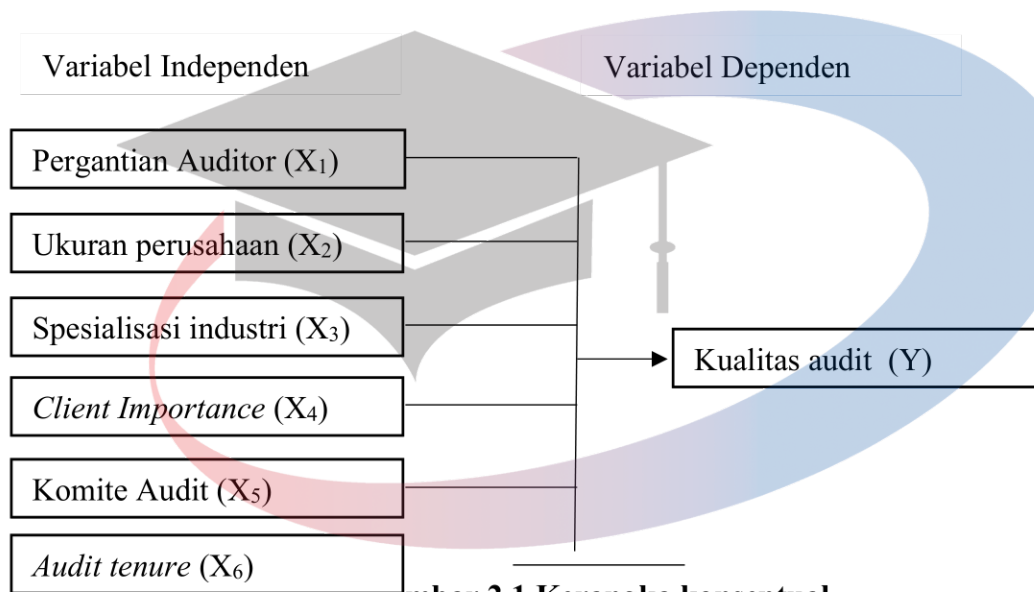
Tabel 2.1 Sambungan

Peneliti	Judul	Variabel	Hasil
Ni Kadek Sri Udayanti dan Dodik Ariyanto (2017)	Pengaruh <i>Auditor Switching</i> , Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri KAP, dan <i>Client Importance</i> pada Kualitas audit	Independen: <i>Auditor Switching</i> , Ukuran Perusahaan, <i>Client importance</i> , Spesialisasi Industri KAP Dependen: Kualitas Audit	<i>Auditor switching</i> dan <i>Client importance</i> tidak berpengaruh pada kualitas audit sedangkan Ukuran perusahaan Spesialisasi industri KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.
Tri Wahyuni Atik R. (2014)	Pengaruh <i>Client Importance</i> dan Pergantian Auditor Terhadap Kualitas Audit	Independen: <i>Client Importance</i> dan Pergantian Auditor Dependen: Kualitas Audit	<i>client importance</i> berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
Yavina Nugrahanti, Darsono (2014)	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit	Independen: <i>Audit Tenure</i> , Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan Terhadap Dependen: Kualitas Audit	<i>Audit Tenure</i> , Spesialisasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap Kualitas Audit, sedangkan Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

### 2.3 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual merupakan suatu kesatuan kerangka pemikiran yang utuh dalam rangka mencari jawaban – jawaban ilmiah terhadap masalah – masalah penelitian yang menjelaskan tentang variabel – variabel, hubungan antara variabel – variabel secara teoritis

yang berhubungan dengan hasil penelitian terdahulu yang kebenarannya dapat diuji secara empiris. Untuk memperoleh jawaban – jawaban ilmiah mengenai Pergantian Auditor ( $X_1$ ), Ukuran perusahaan ( $X_2$ ), Spesialisasi industri ( $X_3$ ), *Client Importance* ( $X_4$ ), Komite audit ( $X_5$ ), *Audit tenure* ( $X_6$ ), terhadap variabel dependen Kualitas Audit, peneliti menyusun kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka konseptual

## 2.4. Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh Pergantian Auditor Terhadap Kualitas Audit

Peraturan pergantian auditor akan mencegah terbentuknya hubungan jangka panjang antara klien dan auditor yang dapat menurunkan independensi. Apabila terjadinya hubungan jangka panjang antara klien dan auditor hal tersebut dapat mempengaruhi kualitas auditor tersebut. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa pergantian auditor berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit [5].

Berdasarkan uraian di atas maka dapat ditarik hipotesis:

**H1 : Pergantian Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit**

### 2.4.2. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit

Perusahaan besar memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan dengan perusahaan kecil. Bagi perusahaan kecil, jika laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan saji material, maka dapat memberikan kepercayaan pengguna laporan serta dapat

meningkatkan investari mereka dan menjadi lebih disorot publik [1]. Suatu perusahaan yang kecil akan memiliki sistem pengawasan yang lemah, dan kurangnya perhatian oleh pemegang saham, sehingga pada perusahaan kecil kualitas audit akan meningkat dan menghasilkan audit yang berkualitas. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif pada kualitas audit [1].

Berdasarkan uraian diatas maka dapat ditarik hipotesis :

**H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit**

#### **2.4.3. Pengaruh Spesialisasi Industri Terhadap Kualitas Audit**

Auditor dengan spesialisasi industri dipandang sebagai auditor yang memberikan audit dengan kualitas tinggi karena memiliki pengetahuan tentang industri tertentu dan juga dapat mengaudit lebih efisien melalui spesialisasinya. Auditor spesialisasi industri memberikan kontribusi positif terhadap kredibilitas auditor. Seorang auditor akan lebih baik dalam mendeteksi kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialis mereka sehingga dapat meningkatkan kualitas auditnya. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu menyatakan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit [6].

Berdasarkan uraian diatas maka dapat ditarik hipotesis :

**H3 : Spesialisasi Industri berpengaruh terhadap kualitas audit.**

#### **2.4.4. Pengaruh *Client Importance* Terhadap Kualitas Audit**

Hasil penelitian sebelumnya juga menemukan bahwa semakin penting klien bagi auditor/KAP, audit yang dihasilkan juga menunjukkan kualitas tinggi dan ini disebabkan karena terdapat faktor perlindungan reputasi. Reputasi yang dimiliki oleh KAP merupakan hal yang sangat penting. *client importance* dengan menggunakan logaritma natural total aset sebagai pengukuran berhubungan negatif terhadap akrual diskresioner pada pasca regulasi [1]. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh *client importance* pada kualitas audit [9].

Berdasarkan uraian diatas maka dapat ditarik hipotesis :

**H4 : *Client importance* berpengaruh terhadap kualitas audit.**

#### **2.4.5. Pengaruh Komite Audit Terhadap Kualitas Audit**

Komite Audit wajib memberikan rekomendasi mengenai penunjukan Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik kepada dewan Komisaris untuk disampaikan kepada Rapat Umum Pemegang Saham. Dalam rangka melaksanakan tugas tersebut di atas, komite Audit paling

kurang melakukan pemantauan dan evaluasi terhadap pelaksanaan tugas Satuan Kerja Audit Intern, kesesuaian laporan keuangan dengan standar akuntansi yang berlaku, kesesuaian pelaksanaan audit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan standar audit yang berlaku. Sehingga komite audit menjadikan pertimbangan bagi kantor akuntan publik untuk memberikan jasa audit secara lebih berkualitas. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh terhadap kualitas Audit [10].

Berdasarkan uraian diatas maka dapat ditarik hipotesis :

**H5 : Komite Audit berpengaruh terhadap kualitas audit.**

#### **2.4.6. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Kualitas Audit**

Suatu hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka, cukup untuk menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit. Setelah beberapa tahun, rasa kekeluargaan yang berlebihan dapat berakibat pada berkurangnya kualitas laporan keuangan [10]. Hubungan auditor dan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Lama masa perikatan audit memiliki pro dan kontra terhadap kualitas audit yang makin tinggi. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit [10].

Berdasarkan uraian diatas maka dapat ditarik hipotesis :

**H6 : *Audit Tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit.**

UNIVERSITAS  
MIKROSKIL