

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Kualitas Audit

Setiap profesi tanpa terkecuali sangat memperhatikan kualitas jasa yang dihasilkan. Profesi akuntan publik juga memperhatikan kualitas audit sebagai hal yang sangat penting untuk memastikan bahwa profesi auditor dapat memenuhi kewajibannya kepada para pemakai jasanya. Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, obyektivitas, integritas dan lain sebagainya (Abdul Halim, 2015:31).

Audit laporan keuangan merupakan jenis audit yang paling sering dilakukan auditor independen. Hal ini disebabkan audit laporan keuangan dapat meningkatkan kepercayaan para pemakai laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan. Laporan keuangan yang berguna bagi pembuatan keputusan adalah laporan keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan berkualitas bila memenuhi kriteria relevansi atau keberpautan (*relevance*) dan reliabilitas atau keterandalan (*reliability*). Kriteria relevansi dipenuhi bila laporan keuangan mempunyai nilai prediktif (*predictive value*) dan nilai balikan (*feedback value*) dan disajikan tepat pada waktunya. Kriteria *reliability* bertumpuh pada keterujian (*verifiability*), kenetralan (*neutrality*), dan ketepatan penyimbolan (*representation faithfulness*). Para pemakai laporan keuangan melihat laporan auditor independen untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang diaudit telah memenuhi kedua kriteria tersebut. Mereka menjadi lebih yakin terhadap kualitas laporan keuangan suatu perusahaan yang telah diaudit (Abdul Halim, 2015:61).

Berdasarkan *General Standart in Governmrnt Auditing and Standart with Ethical Significance* (INTOSAI), bahwa karena tugas dan tanggung jawab lembaga audit tertinggi adalah penting untuk konsep akuntabilitas publik, lembaga audit harus berlaku untuk memenuhi metodologi audit dan praktik dengan kualitas terbaik. Tugas merumuskan prosedur untuk mengamankan pelaksanaan yang efektif dari

tanggung jawab untuk laporan keuangan audit, tidak terganggu oleh kurangnya kepatuhan terhadap standar oleh personi; atau ahli dari luar, prosedur perencanaan, metodologi dan pengawasan (Indra Bastian, 2014:54).

Kinerja dan penerapan keterampilan teknis harus berkualitas sesuai dengan kompleksitas audit tertentu. Auditor harus waspada untuk situasi, kelemahan pengendalian, kekurangan dalam pencatatan, kesalahan dan transaksi yang tidak biasa atau hasil yang bias menjadi indikasi penipuan, pengeluaran yang tidak benar atau melanggar hukum, operasi tidak sah, pemborosan, inefisiensi atau kurangnya kejujuran. Apabila lembaga audit melaksanakan fungsinya perlu mencari nasihat dari spesialis eksternal, standar untuk penerapan tersebut memiliki dasar pada pemeliharaan kualitas kinerja (Indra Bastian, 2014:54).

Sebagai contoh di Indonesia, standar pengendalian mutu atau kualitas Kantor Akuntan Publik (KAP) memberikan panduan bagi Kantor Akuntan Publik di dalam melaksanakan pengendalian kualitas jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI) dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh IAPI (Indra Bastian, 2014:54).

Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya sehubungan dengan audit yang dilakukan atas laporan keuangan historis klien-nya. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional, seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bahan bukti audit. Pedoman umum yang dimaksud adalah berupa 10 standar auditing yang berlaku umum (*generally accepted standards*), yang dikembangkan oleh AICPA (American Institute of Certified Public Accountants). Standar – standar ini memang tidak cukup spesifik untuk memberikan pedoman yang berarti bagi praktisi akuntan public, akan tetapi menyajikan kerangka kerja atau acuan yang membuat AICPA dapat memberikan interpretasi. Standar auditing yang berlaku umum (GAAS) dapat dibagi menjadi tiga kategori berikut:

a. Standar Umum

1. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor,

2. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
3. Auditor harus menerapkan kemahiran professional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
2. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai resiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan selanjutnya untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit.
3. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip – prinsip akuntansi yang berlaku umum
2. Auditor dalam laporan auditnya harus mengidentifikasi mengenai keadaan dimana prinsip akuntansi tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya.
3. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan secara informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan audit.
4. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak dapat diberikan. (Hery, 2011:1-2)

*Earning/ total assets* atau yang lebih sering dikenal dengan ROA (*Return on Assets*) dipilih menjadi tolak ukur penentu kualitas audit. Variabel kualitas audit diukur dengan variabel *dummy*. Angka 1 diberi jika  $\mu - \sigma < ROA < \mu + \sigma$ , menunjukkan kualitas audit baik dan angka 0 diberi jika  $ROA > \mu + \sigma$  atau  $ROA < \mu - \sigma$ , menunjukkan kualitas audit tidak baik.

$$\begin{aligned} \text{Kualitas audit} &= 1 \text{ jika } \mu - \sigma < ROA < \mu + \sigma \\ \text{Kualitas audit} &= 0 \text{ jika } ROA > \mu + \sigma \text{ atau } ROA < \mu - \sigma \end{aligned}$$

(Sabrina Tri Asti Nasution, 2015)

Dimana 1 untuk perusahaan yang memiliki ROA di antara  $\mu - \sigma$  dan  $\mu + \sigma$  serta 0 untuk perusahaan yang memiliki ROA di bawah  $\mu - \sigma$  atau di atas  $\mu + \sigma$ .  $\mu$  adalah rata-rata dari keseluruhan *earnings/total assets* perusahaan sampel dan  $\sigma$  adalah deviasinya.

### 2.1.2 *Audit Tenure*

*Tenure* adalah lamanya waktu auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit atau unit usaha, perusahaan atau instansi. Pada dasarnya hal ini dapat dilihat dari Kantor Akuntan Publik yang digunakan oleh perusahaan dalam menganalisa laporan keuangan pertahunnya. Apabila KAP yang digunakan perusahaan tersebut selama periode berlangsung adalah sama dan semakin lama dia telah melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah, karena auditor menjadi kurang memiliki tantangan dan prosedur audit yang kurang inovatif atau mungkin gagal untuk mempertahankan sikap profesional *skepticism*. Skeptisisme profesional ini sangat diperlukan untuk merancang, melaksanakan, menilai hasil konfirmasi. Permintaan konfirmasi harus dirancang sesuai dengan tujuan audit tertentu (Hery, 2011:58).

Di Indonesia, peraturan yang mengatur tentang *audit tenure* adalah Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang ‘Jasa Akuntan Publik’. Peraturan tersebut merupakan perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002, yang mengatur bahwa ‘pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut – turut dan seorang akuntan public paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut – turut’. Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang ‘Jasa Akuntan Publik’ pasal 3. Peraturan ini mengatur tentang ‘pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam)

tahun buku berturut – turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut – turut”. Akuntan public dan kantor akuntan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut (Alvin A.Arens, Randal J.Elder dan Mark S.Beasley, 2008:111).

Auditor harus berhati – hati dan menjaga jarak dengan klien supaya tidak terjadi hubungan yang terlalu akrab sehingga akan mempengaruhi independensi dan objektivitas auditor. Auditor harus mempertahankan independensinya dari perusahaan klien. Kepercayaan public atas keandalan laporan keuangan yang dihasilkan secara internal oleh perusahaan tergantung pada evaluasi atas laporan tersebut oleh auditor independen yang ahli (Hall dan Singleton, 2007:6).

*Audit tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun dimana KAP yang sama telah melakukan perikatan terhadap *auditee*.

(Sabrina Tri Asti Nasution, 2015)

### 2.1.3 Ukuran KAP

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik (Sukrisno Agoes, 2012:44).

Untuk meningkatkan tingkat independensi auditor, Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK) membuat aturan Nomor VII.A.2 tentang independensi akuntan yang memberi jasa audit di pasar modal. Auditor diharapkan mampu mendeteksi dan memperbaiki atau mengungkapkan salah saji material pada informasi keuangan. Ketika auditor gagal dalam melaksanakan tugasnya maka kegagalan audit tidak dapat dihindari. Maka kualitas audit menjadi salah satu tolak ukur bagi perusahaan dalam menyajikan informasi laporan keuangan. Kompetensi atau litigasi menjadi salah satu alat ukur dalam mengukur kinerja auditor. Auditor dengan tingkat kompetensi atau litigasi tinggi menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dan sebaliknya, apabila tingkat kompetensi auditor rendah maka akan menawarkan kualitas audit yang lebih rendah (Ahmed Riahi dan Belkaoui, 2000:85).

KAP besar mampu membangun reputasinya di mata klien. Tak dapat dipungkiri adanya kerja sama dengan kantor akuntan internasional membuat reputasi semakin dikenal, terutama untuk mendapatkan klien - klien besar. Kerja sama ini menjadi salah satu penentu pertumbuhan kantor akuntan karena mereka akan mendapatkan banyak dukungan dari partner internasional tersebut (Mustofa, 2016:1).

Sebagai catatan, PPPK membuat katagori ukuran KAP;

- a. KAP kecil: KAP perseorangan;
- b. KAP menengah: KAP persekutuan dengan 2 – 5 orang rekan;
- c. KAP Besar: KAP persekutuan dengan 6 – 10 orang rekan;
- d. KAP Sangat Besar: KAP persekutuan dengan lebih 10 rekan, tetapi tidak termasuk KAP *Big Four*;
- e. KAP *Big Four* (Mustofa, 2016:15)

KAP *Big 4* dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang baik.

Kantor Akuntan Publik (KAP) di Indonesia yang berafiliasi dengan *Big 4*, adalah:

- a. KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafiliasi dengan *Ernst & Young*.
- b. KAP Osman Bing Satrio – berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*.
- c. KAP Siddharta dan Widjaja – berafiliasi dengan KPMG
- d. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan *PricewaterhouseCoopers (PwC)* (Mustofa, 2016:14).

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*. Variabel ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4* maka akan diberikan angka 1. Sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP non *Big 4*, maka diberi angka 0.

*Ukuran KAP = 1 jika diaudit oleh KAP Big 4*

*Ukuran KAP = 0 jika diaudit oleh KAP non Big 4*

(Sabrina Tri Asti Nasution, 2015)

#### 2.1.4 *Leverage*

Rasio *leverage* adalah mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan utang. Penggunaan utang yang terlalu tinggi akan membahayakan perusahaan karena perusahaan akan masuk dalam kategori *extreme leverage* (utang ekstrim) yaitu perusahaan terjebak dalam tingkat utang yang tinggi dan sulit untuk melepaskan beban utang tersebut. Karena itu sebaiknya perusahaan harus menyeimbangkan berapa utang yang layak diambil dan dari mana sumber – sumber yang dapat dipakai untuk membayar utang (Irham Fahmi, 2014:72).

Rasio *leverage* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan *Debt to Asset Ratio*. *Debt to Asset Ratio* adalah rasio yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aset. Dengan kata lain, rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pembiayaan aset (Hery, 2015:160).

Berdasarkan hasil pengukuran yang dilakukan, apabila besaran rasio utang terhadap aset adalah tinggi maka hal ini tentu saja akan mengurangi kemampuan perusahaan untuk memperoleh tambahan pinjaman dari kreditor karena dikhawatirkan bahwa perusahaan tidak mampu melunasi utang – utangnya dengan total aset yang dimilikinya. Rasio yang kecil menunjukkan bahwa sedikitnya aset perusahaan yang dibiayai oleh utang (dengan kata lain bahwa sebagian besar aset yang dimiliki perusahaan dibiayai oleh modal). Standar pengukuran yang digunakan untuk menilai baik tidaknya suatu rasio perusahaan sebaiknya berdasarkan pada rasio rata – rata industri sejenis (Hery, 2015:160).

Membandingkan antara jumlah kewajiban dengan jumlah aset yang dimiliki perusahaan menunjukkan sejauh mana dana yang dipinjam telah digunakan untuk membeli aset. Rasio yang membandingkan antara total kewajiban dengan total aset ini juga dikenal sebagai *debt ratio* (rasio utang). Rasio ini sering kali digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam melunasi seluruh kewajibannya. Semakin tinggi *debt ratio* maka semakin besar pula kemungkinan perusahaan untuk tidak dapat melunasi kewajibannya (Hery, 2015:160). Penelitian ini menggunakan *debt to asset ratio* dalam mengukur tingkat *leverage* perusahaan, dengan rumus :

$$\text{Debt to Asset Ratio} = \frac{\text{total utang}}{\text{total asset}}$$

(Hery, 2015:161)

### 2.1.5 Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan merupakan variabel yang dipertimbangkan dalam banyak penelitian (makalah) atau keuangan. Hal ini disebabkan dugaan banyaknya keputusan/hasil keuangan dipengaruhi ukuran perusahaan. Secara umum biasanya size diproksi dengan total asset. Karena nilai total asset biasanya sangat besar dibandingkan variabel keuangan lainnya (Said Kelana Asnawi & Chandra Wijaya, 2005:274).

Ukuran perusahaan yang biasa dipakai untuk menentukan tingkat perusahaan adalah:

1. Tenaga kerja  
Merupakan jumlah pegawai tetap dan honorer yang terdaftar atau bekerja diperusahaan pada suatu saat tertentu
2. Tingkat penjualan  
Merupakan volume penjualan suatu perusahaan pada suatu periode tertentu, misalnya 1 tahun. Total hutang ditambah dengan nilai pasar saham biasa pada perusahaan yang merupakan jumlah hutang dan nilai pasar biasa perusahaan pada saat/suatu tanggal tertentu.
3. Total Aktiva (assets)  
Merupakan keseluruhan aktivayang dimiliki perusahaan pada saat tertentu (Lukman Syamsuddin, 2007:35)

Ukuran perusahaan dinyatakan sebagai determinan dari struktur keuangan dalam hampir setiap studi dan untuk sejumlah alasan yang berbeda, yaitu :

1. Ukuran perusahaan dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan memperoleh dana dari pasar modal. Perusahaan kecil umumnya kekurangan akses ke pasar modal yang terorganisir, baik untuk obligasi maupun saham. Kalaupun mereka mempunyai akses, biaya peluncuran (*Flotation Cost*) dari penjualan sejumlah kecil sekuritas dapat menjadi penghambat. Jika penerbit sekuritas dapat dilakukan, sekuritas perusahaan kecil mungkin kurang dapat



dipasarkan sehingga membutuhkan penentu harga sedemikian rupa agar investor memperoleh hasil yang memberikan return lebih tinggi secara signifikan.

2. Ukuran perusahaan menentukan kekuatan tawar-menawar (*bargaining power*) dalam kontrak keuangan. Perusahaan besar biasanya dapat memilih pendanaan dari berbagai bentuk utang, termasuk penawaran spesial yang lebih menguntungkan dibanding yang ditawarkan perusahaan kecil. Semakin besar jumlah uang yang terlibat, maka semakin besar kemungkinan pembuatan kontrak yang dirancang sesuai dengan preferensi kedua pihak sebagai ganti dari pengguna kontrak standar utang.
3. Ada kemungkinan pengaruh skala dalam biaya dan return membuat perusahaan yang lebih besar dapat memperoleh lebih banyak laba. Akhirnya, ukuran diikuti oleh karakteristik lain yang mempengaruhi struktur keuangan, yaitu perusahaan kecil sering tidak mempunyai staf khusus, tidak menggunakan rencana keuangan, dan tidak mengembangkan sistem akuntansi mereka menjadi suatu sistem informasi manajemen (Agnes Sawir, 2004:101-104).

Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diukur dengan total asset perusahaan pada akhir tahun. Jumlah asset lebih menunjukkan ukuran perusahaan. Semakin besar total asset sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya. Untuk mengetahui besar kecilnya suatu perusahaan, digunakan rumus sebagai berikut, yaitu :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln} (\text{total Aset})$$

(Said Kelana Asnawi & Chandra Wijaya, 2005:274)

### 2.1.6 Auditor Switching

*Auditor Switching* merupakan perpindahan auditor atau perpindahan KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien. *Auditor switching* dapat terjadi secara *mandatory* maupun secara *voluntary*. *Auditor switching* secara *mandatory* merupakan pergantian auditor yang dilakukan perusahaan karena adanya peraturan karena adanya peraturan yang mewajibkan perusahaan tersebut dalam jangka waktu tertentu. Menurut *Securities and Exchange Commission*, mengungkapkan tentang

hubungan keuangan berfokus pada perspektif penugasan dan melarang kepemilikan pada klien audit bagi orang – orang yang dapat mempengaruhi audit. Aturan itu melarang setiap kepemilikan oleh orang – orang yang terlibat dalam audit dan keluarga dekat mereka, termasuk

- (a) anggota tim penugasan audit,
- (b) mereka yang dapat mempengaruhi penugasan audit dalam rantai komando perusahaan,
- (c) partner dan para manajer yang memberikan lebih dari 10 jam jasa nonaudit kepada klien,
- (d) partner dalam kantor partner yang terutama bertanggung jawab atas penugasan audit. Peraturan ini dirancang untuk menyediakan aturan yang lebih mudah diikuti tapi tetap menjaga independensi. (Alvin A.Arens, Randal J.Elder dan Mark S.Beasley, 2008:113).

Riset di bidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan – alasan tersebut mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi yang dapat muncul dari pergantian auditor ini adalah komunikasi. (Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi Jusuf, 2011:81)

Auditor yang baru harus berkomunikasi dengan auditor sebelumnya sebagai bagian dari proses pengambilan keputusan, apakah akan menerima atau menolak penugasan. Fokus utama dalam komunikasi ini adalah informasi yang dapat membantu auditor yang baru untuk menentukan apakah keputusan klien untuk mengganti auditornya akan berdampak pada independensi auditor yang baru. Sebagai contoh, auditor yang baru mungkin akan meminta informasi dari auditor sebelumnya mengenai ketidaksepakatan dengan manajemen, mengenai prinsip – prinsip akuntansi atau prosedur audit, dan alasan pergantian auditor. Izin dari klien harus diperoleh auditor sebelumnya untuk melakukan komunikasi ini, untuk menjaga ketentuan kerahasiaan. (Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi Jusuf 2011:81)

Auditor yang sebelumnya harus menginformasikan pada auditor baru atau auditor yang diusulkan atas setiap kejadian dimana direksi klien atau karyawan klien berusaha untuk membatasi independensi auditor dalam melakukan tugas mereka. Perlindungan terhadap independensi auditor, ketika tujuan umum dari prosedur - prosedur ini, bukan merupakan satu – satunya tujuan. Usaha untuk membuang atau mengganti auditor lama dengan cara yang kasar oleh direksi dapat merusak kepentingan para pemegang saham. Auditor yang bertugas saat ini harus yakin bahwa para pemegang saham sudah sepenuhnya terinformasikan akan kondisi ini setiap kali ada usulan perubahan auditor. Dengan demikian, prosedur ini akan membantu melindungi para pemegang saham dan secara tidak langsung, para kreditor. (Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi Jusuf 2011:81).

*Auditor switching* diukur dengan variabel *dummy*, jika perusahaan mengganti auditornya maka diberi angka 1. Sedangkan jika perusahaan tidak mengganti auditornya maka diberi angka 0.

*Auditor switching = 1 jika perusahaan mengganti auditor*

*Auditor Switching = 0 jika perusahaan tidak mengganti auditor*

(Sabrina Tri Asti Nasution, 2015)

## 2.2 Review Penelitian Terdahulu

Adapun review dari beberapa penelitian terdahulu, antara lain:

### 1. Abdul Hamid (2013)

Abdul Hamid (2013) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Tenur KAP dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit”. Hasil penelitian Abdul Hamid menunjukkan bahwa tenur KAP tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit sedangkan ukuran KAP berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

### 2. Christina Natalia (2015)

Christina Natalia (2015) melakukan penelitian dengan judul “Karakteristik Komite Audit, Stres Kerja, Pergantian Auditor dan Biaya Eksternal Audit Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek

Indonesia”. Hasil penelitian Christina Natalia menunjukkan bahwa usia komite audit dan biaya eksternal audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, pergantian auditor berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit sedangkan gender komite audit dan waktu mengaudit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

3. Daud M. T. Sinaga (2012)

Daud M. T. Sinaga (2012) melakukan penelitian dengan judul “Analisis pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit. Hasil penelitian Daud M. T. Sinaga menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, ukuran KAP dan ukuran perusahaan berpengaruh secara signifikan dengan arah negatif terhadap kualitas audit.

4. Ian Pratama Limbong (2016)

Ian Pratama Limbong (2016) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Spesialis Auditor, Ukuran Perusahaan Klien, *Auditor Switching* dan *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit”. Hasil penelitian Ian Pratama Limbong menunjukkan bahwa spesialis auditor, ukuran perusahaan klien berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas audit, *auditor switching* dan *audit fee* berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit.

5. Klaudia Xary Permana (2012)

Klaudia Xary Permana (2012) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Perikatan Audit dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit”. Hasil penelitian Klaudia Xary Permana menunjukkan bahwa masa perikatan audit tidak mempengaruhi kualitas audit dan ukuran KAP berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap kualitas audit.

6. Manuel Aruan (2016)

Manuel Aruan (2016) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Ukuran KAP, *Audit Tenure* dan *Auditor Switching* terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012 – 2014. Hasil penelitian Manuel Aruan menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, sedangkan ukuran

KAP, *audit tenure* dan *auditor switching* berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit.

7. Muhammad Athoi (2015)

Muhammad Athoi (2015) melakukan penelitian dengan judul “Analisis pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Spesialisasi Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2011 – 2013. Hasil penelitian Muhammad Athoi menunjukkan bahwa *audit tenure*, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien dan spesialisasi audit berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas audit.

8. Muhammad Fuadi Dalimunthe (2015)

Muhammad Faudi Dalimunthe (2015) melakukan penelitian dengan judul “Analisis pengaruh *Auditor Industry Specialization*, *Audit Tenure*, Ukuran Perusahaan dan Independensi Auditor terhadap Kualitas audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia”. Hasil penelitian Muhammad Fuadi Dalimunthe menunjukkan bahwa *auditor industry specialization* dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dengan arah positif terhadap kualitas audit, *audit tenure* dan independensi auditor berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas audit.

9. Sabrina Tri Asti Nasution (2015)

Sabrina Tri Asti Nasution (2015) melakukan penelitian dengan judul “Analisis Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia”. Hasil dari penelitian Sabrina Tri Asti Nasution menunjukkan bahwa ukuran KAP dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif, *audit tenure* berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif, ukuran *leverage* perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah positif.

10. Windi Astuti (2014)

Windi Astuti (2014) melakukan penelitian dengan judul “Analisis Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2009 – 2012. Hasil dari penelitian Windi Astuti menunjukkan bahwa *audit*

*tenure*, ukuran KAP dan Rotasi Audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit.

**Tabel 2.1**  
**Review Penelitian Terdahulu**

<b>Nama Peneliti</b>	<b>Tahun</b>	<b>Judul</b>	<b>Variabel yang digunakan</b>	<b>Hasil yang diperoleh</b>
Abdul Hamid	2013	Pengaruh Tenur KAP dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen a. Tenur KAP b. Ukuran KAP	a. Tenur KAP tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. b. Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Christina Natalia	2015	Karakteristik Komite Audit, Stres Kerja, Pergantian Auditor dan Biaya Eksternal Audit Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen : a. Komite Audit b. Stres Kerja c. Pergantian Auditor d. Biaya Eksternal Audit	a. Gender komite audit dan waktu mengaudit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit b. Usia komite audit, biaya eksternal audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. c. pergantian auditor berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit.
Daud M. T. Sinaga	2012	Analisis Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen : a. <i>Audit Tenure</i> b. Ukuran KAP c. Ukuran Perusahaan Klien	a. <i>Audit tenure</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. b. Ukuran KAP dan ukuran perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Nama Peneliti	Tahun	Judul	Variabel yang digunakan	Hasil yang diperoleh
Ian Pratama Limbong	2016	Pengaruh Spesialis Auditor, Ukuran Perusahaan Klien, <i>Auditor Switching</i> dan <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen : a. Spesialis Auditor b. Ukuran Perusahaan Klien c. <i>Auditor Switching</i> d. <i>Audit Fee</i>	a. Spesialis auditor dan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas audit. b. <i>Auditor switching</i> dan <i>Audit fee</i> berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit
Klaudia Xary Permana	2012	Pengaruh Perikatan Audit dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen : a. Masa Perikatan Audit b. Ukuran KAP	a. Masa perikatan audit tidak mempengaruhi kualitas audit. b. Ukuran KAP berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap kualitas audit.
Manuel Aruan	2016	Pengaruh Ukuran Perusahaan, Ukuran KAP, <i>Audit Tenure</i> dan <i>Auditor Switching</i> terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012 – 2014	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen : a. Ukuran Perusahaan b. Ukuran KAP c. <i>Audit Tenure</i> d. <i>Auditor Switching</i>	a. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit b. Ukuran KAP, <i>audit tenure</i> dan <i>auditor switching</i> berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Nama Peneliti	Tahun	Judul	Variabel yang digunakan	Hasil yang diperoleh
Muhamad Athoi	2015	Analisis pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Spesialisasi Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2011 – 2013	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Independen : a. <i>Audit Tenure</i> b. Ukuran KAP c. Ukuran Perusahaan Klien d. Spesialisasi Audit	a. <i>audit tenure</i> , ukuran KAP, ukuran perusahaan klien dan spesialisasi audit berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas audit.
Muhamad Faudi Dalimunte	2015	Analisis pengaruh <i>Auditor Industry Specialization</i> , <i>Audit Tenure</i> , Ukuran Perusahaan dan Independensi Auditor terhadap Kualitas audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Variabel Dependen Kualitas Audit  Variabel Indenpen : a. <i>Auditor Industry Specialization</i> b. <i>Audit Tenure</i> c. Ukuran Perusahaan d. Independensi Auditor	a. <i>Auditor industry specialization</i> dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dengan arah positif terhadap kualitas audit b. <i>Audit tenure</i> dan independensi auditor berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kualitas audit.



Nama Peneliti	Tahun	Judul	Variabel yang digunakan	Hasil yang diperoleh
Sabrina Tri Asti Nasution	2015	Analisis Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia	Variabel Dependen Kualitas Audit Variabel Independen : a. Ukuran KAP b. <i>Audit Tenure</i> c. Ukuran Perusahaan Klien d. Ukuran <i>Leverage</i> Perusahaan	a. Ukuran KAP dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif b. <i>Audit tenure</i> berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif c. Ukuran <i>leverage</i> perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah positif.
Windi Astuti	2014	Analisis Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2009 – 2012	Variabel Dependen Kualitas Audit Variabel Independen : a. <i>Audit Tenure</i> b. Ukuran KAP c. Ukuran Perusahaan Klien d. Rotasi Audit	a. <i>audit tenure</i> , ukuran KAP dan Rotasi Audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit b. Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit.

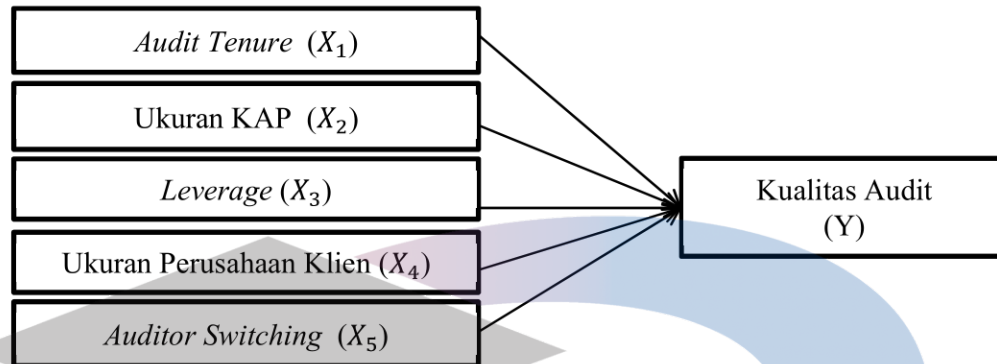
### 2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka konsep merupakan suatu gambaran pemikiran ringkas mengenai hubungan antara satu konsep dengan konsep lainnya yang akan diteliti, atau menggambarkan pengaruh hubungan antar satu kejadian dengan kejadian lainnya. Dalam penelitian ini akan menguji faktor – faktor yang diduga mempengaruhi tingkat kualitas audit perusahaan manufaktur dimana variabelnya adalah *audit tenure*, ukuran KAP, *leverage*, ukuran perusahaan klien dan *auditor switching*. Sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit.

Berdasarkan pernyataan tersebut maka kerangka konsep penelitian ini adalah

**Variabel Independen**

**Variabel Dependen**



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Konseptual**

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

*Audit Tenure* adalah masa Perikatan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien terkait jasa audit yang disepakati atau dapat juga diartikan sebagai jangka waktu hubungan auditor dan klien. Apabila KAP yang digunakan perusahaan tersebut selama periode berlangsung adalah sama dan semakin lama dia telah melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah, karena auditor menjadi kurang memiliki tantangan dan prosedur audit yang kurang inovatif atau mungkin gagal untuk mempertahankan sikap profesional *skepticism* (Hery, 2011:58). Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Jika terlampaui panjang bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak. KAP dengan masa perikatan 3 tahun mempunyai kualitas audit yang lebih baik daripada KAP dengan masa perikatan kurang atau lebih dari 3 tahun.

**$H_1$  : *Audit Tenure* berpengaruh terhadap Kualitas Audit**

### 2.4.2 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik (Sukrisno Agoes, 2012:44). KAP *Big 4* dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang baik daripada KAP non-*Big 4*. KAP besar seperti *Big 4* tidak bergantung pada klien tertentu karena tingkat ketergantungan secara ekonomis yang lebih kecil dibanding kantor audit kecil. Kantor audit besar kurang merespon tekanan klien untuk memperlancar pelaporan dibandingkan KAP kecil dan cenderung tidak mau berkompromi atas kualitas audit, sehingga KAP besar mampu memberi kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP kecil.

#### ***H<sub>2</sub>* : Ukuran KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit**

### 2.4.3 Pengaruh *Leverage* terhadap Kualitas Audit

Rasio *leverage* adalah mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan utang. Penggunaan utang yang terlalu tinggi akan membahayakan perusahaan karena akan masuk dalam kategori *extreme leverage* (utang ekstrim) yaitu perusahaan terjebak dalam tingkat utang yang tinggi dan sulit untuk melepaskan beban utang tersebut. Karena itu sebaiknya perusahaan harus menyeimbangkan berapa utang yang layak diambil dan dari mana sumber – sumber yang dapat dipakai untuk membayar utang (Irham Fahmi, 2014:72). Semakin besar tingkat *leverage* perusahaan, akan semakin besar utang yang digunakan dan semakin besar resiko keuangan perusahaan. Semakin tinggi *leverage* sebuah perusahaan maka perusahaan akan mencari auditor yang lebih berkualitas untuk mengaudit laporan keuangannya. Begitu juga sebaliknya, apabila tingkat *leverage* kecil menunjukkan kemampuan membayar perusahaan cukup baik sehingga perusahaan tidak perlu mencari auditor yang lebih berkualitas. Hal ini disebabkan karena kemampuan perusahaan dalam membayar hutang sudah dapat dipercaya oleh pihak investor.

#### ***H<sub>3</sub>* : *Leverage* berpengaruh terhadap Kualitas Audit**

#### 2.4.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Ukuran perusahaan merupakan salah satu variabel dalam pengukuran kualitas audit. Hal ini disebabkan dugaan banyaknya keputusan/hasil keuangan dipengaruhi ukuran perusahaan. Secara umum biasanya ukuran perusahaan klien diproksi dengan total asset. Karena nilai total asset biasanya sangat besar dibandingkan variabel keuangan lainnya (Said Kelana Asnawi & Chandra Wijaya, 2005:274). Semakin besar total asset, maka semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut, ketika ukuran perusahaan semakin besar maka perusahaan tersebut harus mencari auditor yang lebih berkualitas untuk mengaudit laporan keuangannya karena semakin berkualitas sebuah laporan keuangan maka dapat membuat investor percaya terhadap laporan keuangan perusahaan tersebut. Disamping itu dengan semakin besar ukuran suatu perusahaan pada umumnya cenderung akan lebih menjadi sorotan masyarakat.

***H<sub>4</sub>* : Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh terhadap Kualitas Audit**

#### 2.4.5 Pengaruh Auditor Switching terhadap Kualitas Audit

*Auditor Switching* merupakan perpindahan auditor atau perpindahan KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien. Riset di bidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan – alasan tersebut seperti mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi yang dapat muncul dari pergantian auditor ini adalah komunikasi (Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi Jusuf 2011:81). Pergantian auditor dapat mempengaruhi kualitas audit yang diberikan karena kecenderungan perusahaan untuk mengganti auditornya karena merasa ketidakpuasan klien terhadap hasil audit yang disampaikan oleh auditor sebelumnya. Perusahaan harus mencari auditor yang memiliki kredibilitas yang bisa mendeteksi adanya penyajian kesalahan dan bisa memberikan nasehat kepada pihak manajemen perusahaan. Implikasi selanjutnya jika auditor yang dipilih berkualitas, maka *shareholders* akan puas dengan kinerja manajemen.

***H<sub>5</sub>* : Auditor Switching berpengaruh terhadap Kualitas Audit**