

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Grand Theory

2.1.1 Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Menurut Lunenburg (2012) teori kepatuhan (*compliance theory*) adalah sebuah pendekatan terhadap struktur organisasi yang mengintegrasikan ide-ide dari model klasik dan partisipasi manajemen. Sedangkan menurut H.C Kelman dalam Anggraeni dan Kiswaran (2011) *compliance* diartikan sebagai suatu kepatuhan yang didasarkan pada harapan akan suatu imbalan dan usaha untuk menghindarkan diri dari hukuman yang mungkin dijatuhkan.

Tuntutan akan kepatuhan terhadap ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan tahunan perusahaan publik di Indonesia diatur dalam Keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor : Kep-346/BL/2011 tanggal 5 Juli 2011 menyatakan bahwa laporan keuangan tahunan wajib disertai dengan laporan akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan dan disampaikan kepada Bapepam dan LK dan diumumkan kepada masyarakat paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Peraturan ini mengisyaratkan kepatuhan setiap pelaku individu maupun organisasi (perusahaan publik) yang terlibat di pasar modal Indonesia untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan perusahaan secara tepat waktu kepada Bapepam. Hal tersebut sesuai dengan teori kepatuhan (*compliance theory*).

Menurut Tyler dalam Herliana (2016) terdapat dua persepektif dasar dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan dalam *tangible*, insentif, dan penalti yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral

dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka. Dalam hal penyampaian laporan keuangan ke publik, perspektif instrumental menggambarkan bahwa insentif yang diperoleh perusahaan bila menyampaikan laporan keuangannya dengan tepat waktu yaitu respon baik publik terhadap perusahaan itu sendiri, dan sebaliknya. Sedangkan untuk perspektif yang kedua, seorang individu cenderung untuk mematuhi ketentuan dalam hal ini ketepatan waktu pelaporan keuangan karena dianggap sebagai suatu keharusan (*normative commitment through morality*) dan karena otoritas penyusun ketentuan tersebut untuk mendikte perilaku untuk melaporkan keuangannya tepat pada waktu yang telah ditentukan (*normative commitment through legitimacy*) dalam hal ini adalah Bapepam. Teori kepatuhan dapat mendorong seseorang untuk lebih mematuhi peraturan yang berlaku, sama halnya dengan perusahaan yang berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan secara tepat waktu karena selain merupakan suatu kewajiban perusahaan untuk menyampaikan laporan keuangan tepat waktu, juga akan sangat bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan (Sulistyo, 2010).

2.1.2 Teori Sinyal (*Signalling Theory*)

Menurut Brigham & Houston (2009) dalam Herliana (2016) menyatakan bahwa, Teori sinyal adalah teori yang mengatakan bahwa investor menganggap perubahan dividen sebagai sinyal dari perkiraan pendapatan manajemen. Sedangkan menurut Jama'an (2008) dalam Herliana (2016), *Signaling Theory* mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan. Sinyal ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh manajemen untuk merealisasikan keinginan pemilik. Sinyal dapat berupa promosi atau informasi lain yang menyatakan bahwa perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lain. Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberian sinyal dilakukan oleh manajer untuk mengurangi asimetri informasi. Manajer memberikan informasi melalui laporan keuangan bahwa mereka menerapkan kebijakan akuntansi konservatisme yang menghasilkan laba yang lebih berkualitas karena prinsip ini mencegah perusahaan melakukan

tindakan membesar-besarkan laba dan membantu pengguna laporan keuangan dengan menyajikan laba dan aktiva yang tidak overstate.

Menurut Jogiyanto (2010), informasi yang dipublikasikan sebagai suatu pengumuman akan memberikan sinyal bagi investor dalam pengambilan keputusan investasi. Jika pengumuman tersebut mengandung nilai positif, maka diharapkan pasar akan bereaksi pada waktu pengumuman tersebut diterima oleh pasar. Pada waktu informasi diumumkan dan semua pelaku pasar sudah menerima informasi tersebut, pelaku pasar terlebih dahulu menginterpretasikan dan menganalisis informasi tersebut sebagai signal baik (*good news*) atau signal buruk (*bad news*). Jika pengumuman informasi tersebut sebagai signal baik bagi investor, maka terjadi perubahan dalam volume perdagangan saham.

2.2 Kualitas Audit

2.2.1 Pengertian Audit

Menurut Agoes (2012:4) menjelaskan bahwa, Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan tersebut.

Sedangkan menurut *American Accounting Association* yang dikutip oleh Rahayu dan Suhayati (2013:1) menyatakan bahwa, Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang membutuhkan, dimana auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

2.2.2 Pengertian Kualitas Audit

Menurut Arens et.al (2012:130) menyatakan bahwa bagi akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan eksternal atas kualitas audit sangat penting. Jika pemakai jasa audit tidak memiliki kepercayaan kepada kualitas audit yang diberikan oleh akuntan publik atau KAP, maka kemampuan auditor untuk melayani klien serta masyarakat secara efektif akan hilang. Namun, sebagian besar pemakai jasa audit tidak memiliki kompetensi untuk melihat kualitas audit, karena kompleksitas jasa audit tersebut. Sedangkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kriteria mutu profesional auditor seperti yang diatur oleh standar umum auditing meliputi independensi, integritas dan objektivitas. Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh auditee. Kualitas ini harus dibangun sejak awal pelaksanaan audit hingga pelaporan dan pemberian rekomendasi. Kualitas audit diukur dengan dua indikator yaitu kesesuaian pemeriksaan audit dan kualitas laporan hasil audit.

Berdasarkan uraian di atas tergambar bahwa audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antar pihak manajemen dan pemilik.

2.2.3 Standar Audit

Standar Audit merupakan pedoman untuk membantu auditor dalam melaksanakan audit. Standar Audit mencerminkan suatu kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut. Jusuf (2014) menyatakan standar audit tersebut mencakup pertimbangan kualitas profesional antara lain persyaratan kompetensi dan independensi, pelaporan dan bukti audit.

Standar audit tersebut ada di dalam SPAP yang diterbitkan oleh IAPI. Menurut Jusuf (2014:59) isi dan struktur SPAP wajib dipahami oleh para auditor dan calon auditor, karena SPAP merupakan panduan utama yang wajib dilaksanakan dalam pengauditan laporan keuangan historis berdasarkan standar audit.

Adapun judul – judul dari isi standar audit terbaru yang diberlakukan oleh IAASB dan diadopsi oleh IAPI yaitu :

200-299 : Prinsip – prinsip umum dan tanggung jawab

SA 200 : Standar perikatan audit

SA 210 : Persetujuan atas syarat-syarat perikatan audit

SA 220 : Pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan

SA 230 : Dokumentasi audit

SA 240 : Tanggung jawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan

SA 250 : Pertimbangan atas peraturan perundang – undangan dalam audit atas laporan keuangan

SA 260 : Komunikasi dengan pihak bertanggung jawab atas tata kelola

SA 265 : Pengomunikasian defisiensi dalam pengendalian internal pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dan manajemen

300-499 : Penilaian prinsip dan respon terhadap resiko yang dinilai

SA 300 : Perencanaan suatu audit atas laporan keuangan

SA 315 : Komunikasi auditor terdahulu dengan pengganti

SA 320 : Materialitas dalam tahap perencanaan dan pelaksanaan audit

SA 330 : Respons auditor terhadap resiko yang telah dinilai

SA 402 : Pertimbangan audit terkait dengan entitas yang menggunakan suatu organisasi jasa

SA 450 : pengevaluasian atas kesalahan yang diidentifikasi selama audit

500-599 : Bukti audit

SA 500 : Bukti audit

SA 501 : Bukti audit spesifik atas unsur pilihan

SA 505 : Kofirmasi eksternal

SA 510 : Perikatan audit tahun pertama

SA 520 : Prosedur analitis

SA 530 : Sampling audit

SA 540 : Audit atas estimasi akuntansi

SA 550 : Pihak berelasi

SA 560 : Peristiwa kemudian

SA 570 : Kelangsungan Usaha

SA 580 : Representasi tertulis

600-699 : Penggunaan hasil pekerjaan pihak lain

SA 600 : Pertimbangan khusus audit atas laporan keuangan group

SA 610 : Penggunaan pekerjaan auditor internal

SA 620 : Penggunaan pekerjaan pakar auditor

700-799 : Kesimpulan audit dan pelaporan

SA 700 : Perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan

SA 705 : Modifikasi terhadap opini dalam laporan auditor independen

SA 706 : Paragraf penekanan suatu hal dan paragraf hal lain

SA 710 : Informasi komparatif – angka koresponding dan laporan keuangan komparatif

SA 720 : Tanggung jawab auditor atas informasi lain dalam dokumen yang berisi laporan keuangan

800-899 : Area Khusus

SA 800 : Pertimbangan khusus audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka persetujuan khusus

SA 805 : Pertimbangan khusus audit atas laporan keuangan tunggal dan suatu unsur, akun, atau pos tertentu dalam laporan keuangan

SA 810 : Perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan

2.3 Variabel Independen**2.3.1 Audit Tenure**

Menurut Peraturan Pemerintahan (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015) yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-undang No. 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik diatur dalam Pasal 11 PP 20/2015 tersebut dimana dalam Pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa : Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Kemudian dalam ayat (2) dijelaskan bahwa, entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas :

1. Industri di sektor Pasar Modal;
2. Bank Umum;
3. Dana Pensiun;
4. Perusahaan Asuransi/Reasuransi; atau
5. Badan Usaha Milik Negara

Selanjutnya, ayat (3) Pasal 11 PP 20/2015 tersebut menjelaskan bahwa, Pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi. Lebih lanjut, ayat (4) menjelaskan bahwa, Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis

terhadap entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah (2) dua tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa audit.

Pada bagian Ketentuan Peralihan dalam Pasal 22 PP 20/2015 tersebut diatur bahwa : Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, Akuntan Publik yang memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas :

1. Untuk 1 (satu) tahun buku dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 4 (empat) tahun buku berikutnya
2. Untuk 2 (dua) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut 3 (tiga) tahun buku berikutnya
3. Untuk 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut 2 (dua) tahun buku berikutnya

Menurut Arens et al (2011:136), *tenure* audit terbagi atas 2 yaitu:

1. *Tenure* kantor akuntan publik yang menunjukkan lamanya waktu dari sebuah kantor akuntan publik untuk terus melakukan kegiatan audit. Waktu atau lamanya melaksanakan pekerjaan dihitung dalam ukuran tahun, bulan dan hari. Semakin lama sebuah kantor akuntan publik untuk bertahan melaksanakan proses audit perusahaan klien menunjukkan kantor akuntan publik tersebut memiliki kinerja yang baik dan sesuai dengan prosedur audit yang berlaku.
2. *Tenure* partner audit menunjukkan lamanya waktu dari tim akuntan publik untuk mempertahankan rekan yang di ikutsertakan didalam proses audit. Semakin lama proses *tenure* partner audit tentu akan menciptakan kerja sama tim yang solid dan kuat, karena seiring berjalannya waktu tentu kerja sama tim semakin kuat dan tentunya dapat mendorong meningkatnya kualitas laporan audit yang dipublikasikan kepada perusahaan.

Di Indonesia, masalah audit *tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja

auditor paling lama 5 tahun untuk klien yang sama. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Menurut Junaidi dan Jogiyanto (2010) menyebutkan bahwa, Audit *tenure* adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun. Audit *tenure* dikaitkan dengan dua konstruk yakni keahlian auditor dan insentif ekonomi. Audit *tenure* dikaitkan dengan keahlian auditor yang dimiliki. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien dan risiko. Selain itu audit *tenure* terkait dengan kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien. Semakin tinggi kualitas auditor maka perikatan akan diperpanjang. Kedua, audit *tenure* dapat menciptakan insentif ekonomi bagi auditor sehingga menjadi kurang mandiri. Adanya hubungan antara auditor dan klien dalam jangka waktu yang lama dikhawatirkan akan menimbulkan hilangnya independensi auditor. Hilangnya independensi dapat dilihat dari semakin sulitnya auditor untuk memberikan opini audit *going concern*.

2.3.2 Auditor Switching

Auditor *switching* merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindahan auditor. Hal itu muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Berdasarkan bukti teoritis, dengan adanya rotasi auditor mengakibatkan masa perikatan audit (audit *tenure*) yang lebih pendek dan perusahaan akan melakukan perpindahan auditor (Nasser et al, dalam Sartika, 2015).

Nabila (2011) menjelaskan bahwa, Klien mengganti auditornya ketika tidak ada aturan yang mengharuskan pergantian dilakukan, yang terjadi adalah salah satu dari dua hal yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Manapun di antara keduanya yang terjadi, perhatian adalah pada alasan mengapa peristiwa itu terjadi dan ke mana klien tersebut akan berpindah. Jika alasan pergantian tersebut adalah karena ketidaksepakatan atas praktik akuntansi

tertentu, maka diekspektasi klien akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan klien. Jadi, fokus perhatian peneliti adalah pada klien. Sebaliknya, ketika pergantian auditor terjadi karena peraturan yang membatasi masa perikatan auditnya, seperti yang terjadi di Indonesia, maka perhatian utama beralih kepada auditor pengganti, tidak lagi kepada klien. Pada pergantian secara wajib, yang terjadi adalah pemisahan paksa oleh peraturan.

Pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/Pmk.01/2008 pasal 3 menjelaskan tentang Pembatasan Masa pemberian Jasa yang berisi 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 publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang lain. Peraturan ini merupakan perbaharuan dari Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” yaitu bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun berturut-turut. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” dikeluarkan atas perbaharuan dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 pasal 4.

2.3.3 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva. Menurut Seftianne (2011) menyatakan bahwa, ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya perusahaan. Besar kecilnya usaha tersebut ditinjau dari lapangan usaha yang dijalankan. Penentuan skala besar kecilnya perusahaan dapat ditentukan berdasarkan total penjualan, total asset, rata-rata tingkat penjualan.

Menurut Seftianne (2011) Ukuran perusahaan yang bisa dipakai untuk menentukan tingkatan perusahaan adalah :

1. Tenaga Kerja, merupakan jumlah pegawai tetap dan honorer yang terdaftar atau bekerja di perusahaan pada suatu saat tertentu.
2. Tingkat penjualan, merupakan volume penjualan suatu perusahaan pada suatu periode tertentu.
3. Total utang merupakan jumlah utang perusahaan pada periode tertentu.
4. Total asset, merupakan keseluruhan asset yang dimiliki perusahaan pada saat tertentu.

Perusahaan yang besar akan lebih berani mengeluarkan saham baru dalam memenuhi kebutuhan untuk membiayai pertumbuhan penjualan dibandingkan dengan perusahaan yang kecil. Perusahaan dengan ukuran yang lebih besar memiliki akses yang lebih besar untuk mendapat sumber pendanaan dari berbagai sumber, sehingga untuk memperoleh pinjaman dari krediturpun akan lebih mudah karena perusahaan dengan ukuran besar memiliki probabilitas lebih besar untuk memenangkan persaingan atau bertahan dalam industri. Pada sisi lain, perusahaan dengan skala kecil lebih fleksibel dalam menghadapi ketidakpastian, karena perusahaan kecil lebih cepat bereaksi terhadap perubahan yang mendadak. Oleh karena itu, memungkinkan perusahaan besar tingkat *leveragenya* akan lebih besar dari perusahaan yang berukuran kecil Seftianne (2011).

2.3.4 Audit Capacity Stress

Dalam Penelitian yang dilakukan oleh Sartika (2015) menjelaskan bahwa, Audit *Capacity Stress* adalah tekanan terhadap auditor (AP) sehubungan dengan banyaknya klien audit umum yang harus ditanganinya. Awal tahun merupakan masa-masa sibuk auditor karena banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan auditor. Pada beberapa penelitian, audit capacity stress juga diistilahkan sebagai beban kerja (*workload*).

Menurut Hansen *et. al* dalam Sartika (2015) menjelaskan bahwa, *capacity stress* yang tinggi pada suatu KAP dapat menurunkan kualitas audit. Bertambahnya klien baru bagi suatu KAP dapat meningkatkan *audit capacity stress* bagi auditor seperti dalam kasus Andersen. Sedangkan menurut Setiawan (2011) beban kerja memiliki dampak negatif terhadap kualitas audit dan komite audit mengurangi dampak negatif dari *workload* terhadap kualitas audit. Tingginya *workload* dapat menyebabkan kelelahan sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan dan melaporkan penyimpangan. Didukung dengan pendapat Fitriany (2012) menyatakan bahwa, KAP dengan *audit capacity stress* yang tinggi dapat menurunkan kualitas audit dan memperbesar manajemen laba di perusahaan.

2.3.5 Independensi Komite Audit

Menurut Agoes (2012) menjelaskan bahwa, Independensi yang berarti tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Pengertian independensi juga terdiri dari tiga jenis yaitu :

1. Independensi dalam penampilan (*Independent In Appearance*) merupakan independensi yang selama bertugas selalu menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak lain meragukan independensinya.
2. Independensi dalam kenyataan/fakta (*Independent In Fact*) merupakan sikap auditor dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan *professional framework of internal auditor*.
3. Independensi dalam pikiran (*Independent In Mind*) merupakan sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

Menurut Islahuzzaman (2012), menyatakan bahwa Auditor yang independen adalah auditor yang tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam audit. Independensi lebih banyak ditentukan faktor luar diri auditor.

Menurut keputusan Bapepam-LK Nomor IX.1.5 No. Kep-643/BL/2012 pengertian Komite Audit yaitu: Komite Audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi Dewan Komisaris. Komite audit bertindak secara independen dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Komite audit paling kurang terdiri dari tiga orang anggota yang berasal dari Komisaris Independen dan Pihak dari luar Emiten atau Perusahaan Publik. Komisaris Independen adalah anggota Dewan Komisaris yang berasal dari luar perusahaan yang memenuhi syarat yaitu bukan merupakan orang yang bekerja dan bertanggung jawab untuk memimpin dan mengawasi kegiatan perusahaan, tidak memiliki saham baik langsung maupun tidak langsung pada perusahaan, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan perusahaan (anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi, dan Pemegang Saham Utama Perusahaan), dan tidak memiliki hubungan usaha dengan perusahaan.

2.3.6 Audit Fee

Sampai sekarang belum terdapat peraturan yang jelas mengenai besarnya “*audit fee*” yang harus ditagih oleh akuntan publik terhadap klien (*auditee*) atas jasa audit yang diberikan. Kondisi seperti ini memberikan indikasi bahwa selama ini penetapan *audit fee*. Penetapan *audit fee* tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan, auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, penentuan *fee audit* perlu disepakati antara klien dengan auditor, supaya tidak terjadi perang tarif yang dapat merusak kredibilitas akuntan publik (Ginting, 2014).

Menurut Agoes (2012), *fee audit* adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain. Standar profesional akuntan publik seksi 240 point 1 tentang *fee* menyatakan, Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai. Sedangkan menurut Gammal (2012) bahwa *fee audit* dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*). Penentuan *fee audit* biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dan auditee sesuai dengan waktu dilakukannya proses audit, layanan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit. *Fee audit* biasanya ditentukan sebelum memulai proses audit.

Berdasarkan aturan etika kompartemen akuntan publik, bahwa *fee audit* besarnya dapat bervariasi, tergantung pada resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Dalam aturan itu disebutkan pula bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi (Agoes, 2012).

Pada tanggal 27 Januari 2016 IAPI telah mengeluarkan PP IAPI No. 2 tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Dalam peraturan ini yang dimaksud imbalan jasa adalah imbalan yang diterima oleh Akuntan Publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit, dan audit adalah suatu jasa yang diberikan oleh akuntan publik beserta Tim Perikatan dari Kantor Akuntan Publik berdasarkan suatu Surat Perikatan yang bertujuan untuk memberikan opini auditor independen yang menyatakan apakah laporan keuangan yang diterbitkan suatu entitas telah disusun dan disajikan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dalam rangka meningkatkan kredibilitas dan kualitas laporan keuangan tersebut.

2.4 Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan pengaruh audit *tenure*, auditor *switching*, audit *capacity stress*, ukuran perusahaan, independensi komite audit dan audit *fee* terhadap kualitas audit antara lain :

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

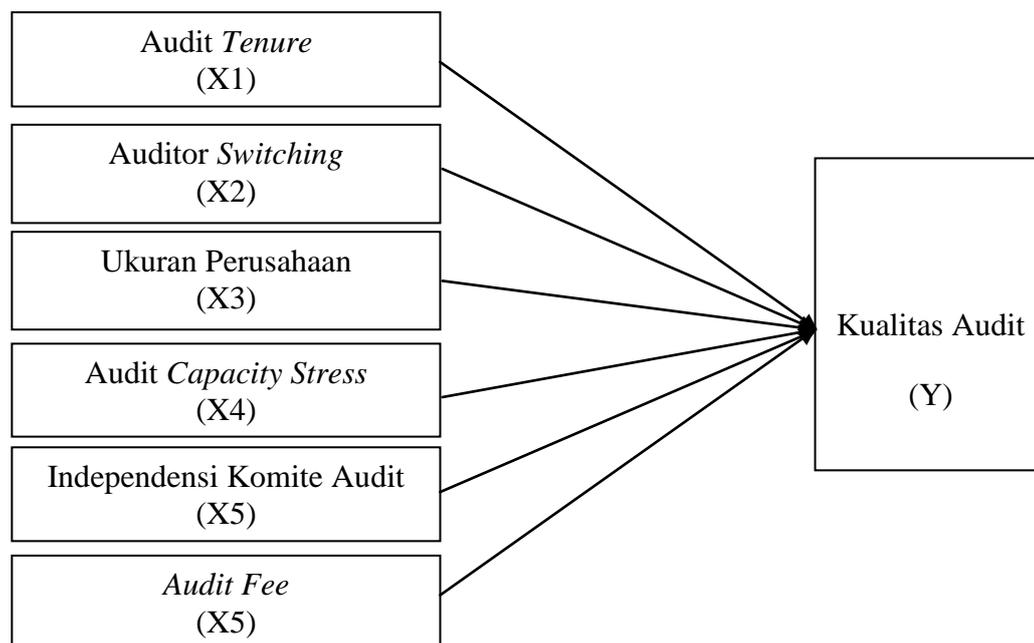
NO	Peneliti	Variabel yang Digunakan	Hasil Penelitian
1	Ibrahim Al Isa dan Ata Baker (2011)	Independen: Audit tenure dan ukuran perusahaan audit Dependen : Kualitas Audit	Audit tenure mempengaruhi kualitas audit secara negatif dan ukuran perusahaan audit tidak memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit.
2	Arum Ardianingsih (2013)	Independen: Komite Audit, Lama Perikatan Audit, dan Audit Capacity Stress Dependen: Kualitas Audit	Komite audit, lama perikatan audit, dan audit capacity stress tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
3	Ni Made Dewi Febrianti, I Made Mertha (2014)	Independent : Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Ukuran KAP Dependen : Kualitas Audit	Masa perikatan audit, rotasi KAP, dan ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan pada kualitas audit, sedangkan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit.

4	Adisti Putri Maharani (2014)	Independent : Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Audit, Spesialisasi Auditor Dependen : Kualitas Audit	<i>audit tenure</i> , rotasi audit dan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan <i>audit fee</i> berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
5	Sartika (2015)	Independent : <i>Audit Tenure, Audit Switching, Audit Capacity Stress</i> , Ukuran Perusahaan, dan Independensi Komite Audit Dependen : Kualitas Audit	<i>Audit Switching, Audit Capacity Stress</i> dan Independensi Komite Audit, tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan <i>Audit Tenure</i> dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Sumber : Data diolah, 2017

2.5 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah mengenai pengaruh *Audit Tenure*, *Auditor Switching*, *Audit Capacity Stress*, Ukuran Perusahaan, Independensi Komite Audit dan *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit. Gambar 2.1 menyajikan kerangka pemikiran untuk pengembangan hipotesis pada penelitian ini. Kerangka pemikiran penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.6 Bangunan Hipotesis

2.6.1 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Audit tenure merupakan salah satu hal yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Lamanya hubungan kerja sama antara auditor dan klien dapat membuat auditor lebih mengetahui mengenai kondisi perusahaan sehingga dapat mempermudah adanya pemeriksaan dan dapat dengan mudah mendeteksi dan melaporkan pada auditor independen. Semakin lama perikatan antara auditor dengan klien, semakin meningkat tingkat familiaritas auditor terhadap kondisi perusahaan klien, hal ini dapat mengurangi asimetri informasi antara agen dan principal sehingga kualitas audit meningkat (Darsono,2014).

Hasil yang diteliti oleh Sartika (2015) menunjukkan adanya pengaruh signifikan *audit tenure* terhadap kualitas audit diduga disebabkan karena seharusnya auditor mampu mendeteksi tindakan manajemen untuk memanipulasi laporan keuangan pada masa penugasan audit yang lebih panjang. Hal ini juga didukung dengan

penelitian yang dilakukan oleh Nugrahanti (2014) yang menunjukkan *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit karena semakin lama masa perikatan auditor dengan klien dapat meningkatkan pengetahuan auditor terhadap perusahaan klien sehingga kualitas audit akan meningkat. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H1 : *Audit Tenure* berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

2.6.2 Pengaruh Auditor *Switching* terhadap Kualitas Audit

Dalam memilih jasa kantor akuntan publik mana yang akan dipakai, tentunya terdapat kriteria-kriteria yang dimiliki oleh perusahaan, diantaranya termasuk salah satu kriteria penting adalah kualitas audit. Perusahaan yang besar cenderung memilih menggunakan jasa audit dari KAP yang besar pula. KAP yang besar diidentikkan dengan kualitas audit yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan KAP yang kecil, dapat dikatakan demikian karena KAP yang lebih besar tentunya memiliki sumber daya yang lebih ahli. Karena KAP yang besar mempunyai reputasi yang harus dijaga untuk menunjukkan konsistensinya, maka apabila KAP tersebut tidak memberikan kualitas yang tinggi, KAP tersebut tentunya akan kehilangan kepercayaan kliennya. Jika perusahaan telah menggunakan jasa KAP yang bereputasi baik, perusahaan cenderung tidak melakukan perpindahan KAP karena KAP yang telah digunakan dianggap mampu mendukung perkembangan perusahaan dan mempunyai kualitas audit yang tinggi (Dwiyanti, 2014).

Siregar, dkk. (2010) menemukan bukti bahwa sebelum adanya peraturan mengenai rotasi auditor mandatory, audit partner rotation berpengaruh negatif, tetapi ketika ada peraturan mengenai audit firm rotation, menunjukkan pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan dilakukannya rotasi audit akan mengurangi hubungan interaksi yang terlalu dekat antara klien dan auditor yang dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Sartika (2015) gagal menemukan adanya pengaruh signifikan audit *switching* terhadap kualitas audit diduga disebabkan karena pasar tidak terlalu peduli dan

enggan untuk mengeksplorasi apakah auditor yang menyatakan opini pada laporan keuangan tahunan tersebut pernah dirotasi atau tidak. Hasil yang diteliti oleh Wijayani (2014) menunjukkan bahwa auditor switching memiliki hubungan positif dengan kualitas audit. Hal ini berarti dengan melakukan auditor switching independensi auditor akan tetap terjaga karena tidak ada hubungan perikatan yang terlalu panjang antara auditor dengan klien, sehingga kualitas audit dapat meningkat. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H2 : Auditor *Switching* berpengaruh terhadap Kualitas Audit

2.6.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Selain oleh efek ukuran KAP, kualitas audit juga dapat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan Klien. *Auditee* yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* dan ancaman kepentingan pribadi auditor. Selain itu, seiring dengan ukuran perusahaan mengalami peningkatan, kemungkinan bahwa jumlah konflik agensi juga meningkat dan ini mungkin akan meningkatkan permintaan untuk membedakan kualitas auditor. Berdasarkan argumen tersebut, perusahaan besar pastinya akan lebih memilih menggunakan jasa auditor besar yang independen dan profesional untuk menciptakan audit yang berkualitas sehingga timbul hubungan yang positif (Nasser *et al*, 2006).

Penelitian yang dilakukan oleh Sartika (2015) juga berhasil membuktikan adanya pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas audit. Karena ukuran perusahaan besar memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan dengan perusahaan kecil. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H3 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Kualitas Audit

2.6.4 Pengaruh Audit *Capacity Stress* terhadap Kualitas Audit

Audit *capacity stress* berarti masa-masa sibuk pada auditor di masa awal tahun karena banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan auditor di masa tersebut. Audit Capacity Stress adalah tekanan terhadap auditor (AP) sehubungan dengan banyaknya klien audit umum yang harus ditanganinya. Hansen et al (2007) menyatakan bahwa audit capacity stress juga berkaitan dengan bertambahnya klien baru yang berasal dari dibubarkannya Anderson, bahwa dengan bubarannya Anderson konsekuensi yang mungkin timbul dari audit *capacity stress* adalah turunnya kualitas audit dan juga berdampak pada menurunnya kualitas laba (Ardianingsih, 2014).

Penelitian yang dilakukan Fitriany (2012) dan Liswan & Fitriany (2011) menunjukkan bahwa tingginya audit *capacity stress* yang diistilahkan dengan *workload* pada auditor menyebabkan kualitas audit yang rendah. Kualitas audit yang rendah menyebabkan auditor kurang mampu dalam mendeteksi praktik manajemen laba, terutama manajemen laba akrual. Penelitian yang dilakukan oleh Sartika (2015) menunjukkan bahwa audit *capacity stress* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Akan tetapi penelitian yang dilakukan oleh Handayani (2014) menunjukkan audit *capacity stress* atau *workload* (beban kerja) berpengaruh terhadap kualitas audit karena ketatnya *time budget* dapat mendorong audit yang berkualitas rendah. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H4 : Audit *Capacity Stress* berpengaruh terhadap Kualitas Audit

2.6.5 Pengaruh Independensi Komite Audit terhadap Kualitas Audit

Komite audit bertugas membantu dewan komisaris dalam melaksanakan tugas fungsinya. Komite audit membutuhkan independensi dan efektivitasnya dalam mengawasi pelaporan keuangan. Komite audit minimal terdiri dari tiga orang yang terdiri dari Komisaris Independen dan pihak luar perusahaan yang ahli

dalam bidang akuntansi. Perusahaan yang memiliki jumlah anggota yang berasal dari luar emiten yang lebih besar akan mampu bekerja lebih efektif dan mandiri dalam mengawasi jalannya pelaporan keuangan oleh manajemen perusahaan sehingga komite audit menjadikan pertimbangan bagi kantor akuntan publik (KAP) untuk memberikan jasa atestasi/audit secara lebih berkualitas (Ardianingsih, 2013).

Sari (2011), menjelaskan bahwa seluruh auditor harus independen terhadap klien ketika melaksanakan tugas. Selain itu, auditor harus mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik dalam melakukan pemeriksaan. Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan atau konflik dari objek yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Dalam menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak. Auditor harus bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan. Oleh sebab itu, independensi diperlukan agar auditor dapat mengemukakan pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak kepada pihak mana pun. Penelitian Sartika (2015) menunjukkan hasil bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, akan tetapi penelitian yang dilakukan oleh Fahmi (2011) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh terhadap kualitas audit karena semakin independen dalam melaksanakan tugasnya maka akan semakin baik pula kualitas auditnya. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H5 : Independensi Komite Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit

2.6.6 Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang dilakukan oleh Nindita dan Siregar (2012) bahwa manajer perusahaan yang rasional tidak akan memilih auditor yang berkualitas tinggi dan membayar *fee* yang tinggi apabila kondisi perusahaan yang tidak baik. Hal ini

disebabkan karena ada anggapan bahwa auditor yang berkualitas tinggi akan mampu mendeteksi kondisi perusahaan yang tidak baik dan menyampaikan kepada publik. Jadi perusahaan yang menggunakan KAP yang lebih besar biasanya adalah perusahaan yang memiliki kondisi yang baik, sehingga cenderung mendapatkan pendapat wajar tanpa pengecualian sementara perusahaan yang kondisinya sedang tidak baik lebih banyak menggunakan KAP tidak dapat mendeteksi kondisi perusahaan yang tidak baik.

Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor dalam kantor akuntan publik yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan tahunan yang dapat bersaing diseluruh dunia. Hasil Penelitian yang dilakukan oleh Maharani (2014) menunjukkan *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik Besar (*Big Four*) memiliki kecenderungan *fee audit* yang dibebankan oleh perusahaan klien lebih besar dibandingkan dengan auditor Non Big Four. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H6 : *Audit Fee* berpengaruh terhadap kualitas audit