

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Pertiwi, *et al.* (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh masa perikatan audit, spesialisasi industri KAP, reputasi KAP dan komite audit terhadap kualitas audit, dengan objek penelitian perusahaan manufaktur yang listing di BEI tahun 2011-2014 dengan menggunakan analisis linear berganda. Kualitas audit diukur dengan menggunakan proksi manajemen laba yaitu dengan menghitung *discretionary accrual*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masa perikatan audit dan spesialisasi industri KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan reputasi KAP dan komite audit berpengaruh terhadap kualitas audit.

Al-Khaddash, *et al.* (2013) melakukan penelitian mengenai “*Factors affecting the quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks*”. Dengan variabel independen sistem pengendalian internal, independensi, efisiensi auditor, reputasi KAP, ukuran KAP, spesialisasi dan profisiensi, sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Efisiensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Spesialisasi dan profisiensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sinaga (2012) melakukan peneliti mengenai pengaruh audit tenure, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang listing di BEI, menggunakan analisis regresi logistik. Kualitas audit diprosikan dengan kecenderungan auditor untuk menerbitkan opini *going concern*. Hasil penelitian menunjukkan audit tenure tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien berpengaruh secara signifikan dan negatif terhadap kualitas audit.

Al-Thuneibat, *et al.* (2011) menggunakan data penelitian dari perusahaan-perusahaan yang listing di *Amman Stock Exchange* pada periode 2002-2006 di Yordania. Mereka melakukan peneliti mengenai hubungan antara tenure dan kualitas audit serta pengaruh ukuran perusahaan audit terhadap hubungan tersebut. Proksi yang digunakan untuk menilai kualitas audit adalah nilai absolut *discretionary accrual*. Hasil penelitiannya adalah *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Febriyanti dan Mertha (2014) melakukan penelitian mengenai pengaruh masa perikatan audit, rotasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit di perusahaan manufaktur yang listing di BEI tahun 2009-2012 dengan menggunakan analisis regresi logistik. Kualitas audit diukur dengan *discretionary accrual*. Hasil penelitian menunjukkan masa perikatan audit, rotasi KAP, dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada kualitas audit, sedangkan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit.

Jackson, *et al.* (2008) melakukan penelitian mengenai pengaruh rotasi audit yang wajib dilakukan terhadap kualitas audit. Peraturan rotasi audit ini diberlakukan untuk menghindari hubungan kedekatan antara auditor dengan klien yang dapat mengurangi independensi. Dalam penelitian ini juga disertakan variable audit tenure yang dimaksudkan untuk mengukur kecenderungan apakah lama waktu penugasan audit mempengaruhi kualitas audit. Dalam penelitian ini pengukuran kualitas audit dilakukan dengan dua metode yaitu dengan kecenderungan mengeluarkan opini *going concern* dan tingkat kebijaksanaan akrual. Kesimpulan dalam penelitian ini jika dilihat dari kecenderungan mengeluarkan opini *going concern* dengan kualitas audit akan meningkat, yaitu semakin lama auditor berhubungan dengan klien maka semakin mudah auditor mengeluarkan pendapat *going concern*. Namun tidak berpengaruh ketika dikaitkan pada akrual diskrisioner.

Nindita dan Siregar (2012) melakukan peneliti mengenai pengaruh pengaruh ukuran kantor akuntan publik terhadap kualitas audit di Indonesia dengan menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang listing di BEI tahun 2006-2008. Kualitas audit diukur dengan dua pengukuran yaitu akrual

diskresioner dan opini audit *going concern*. Teknik analisis yang digunakan analisis regresi linear berganda dan regresi logistik, hasil penelitian menunjukkan bahwa bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang diukur dengan nilai akrual dan ukuran KAP juga tidak memiliki pengaruh terhadap probabilitas atas penerbitan opini audit *going concern*.

Knechel, *et al.* (2007) melakukan penelitian menenahi "*The Relationship Between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinion*". Variabel yang digunakan adalah kualitas audit dan audit tenure. Obyek dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan privat di Belgia, dengan menggunakan alat analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan Jangka waktu auditor atau lama mengaudit kliennya tidak mempunyai pengaruh negative terhadap kualitas audit.

Putri dan Cahyonowati (2014) meneliti mengenai pengaruh auditor tenure, ukuran kantor akuntan publik, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang listing di BEI tahun 2010-2012. Kualitas audit diukur dengan *discretionary accrual* dengan menggunakan metode analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor tenure dan ukuran perusahaan klien memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dan negatif sedangkan ukuran KAP tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Blandon dan Bosch (2013) melakukan penelitian mengenai "*Audit Partner Tenure and Audit Quality*". Dalam penelitian ini pengukuran kualitas audit dilakukan dengan metode variabel kualitas audit, audit tenure, auditor independen dan opini WTP. Hasil penelitian menunjukkan audit tenure dalam jangka waktu yang panjang dapat merusak independensi auditor sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Dalam penelitian ini mendukung adanya rotasi audit yang bisa menjaga independensi auditor dan dapat meningkatkan kualitas auditor.

Tabel 2. 1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil
1. Pertiwi, <i>et al.</i> (2016)	Masa Perikatan Audit	Tidak Berpengaruh
	Spesialisasi Industri KAP	Tidak Berpengaruh
	Reputasi KAP	Berpengaruh Positif
	Komite Audit	Berpengaruh Positif
2. Al-Khaddash, <i>et al.</i> (2013)	Sistem Pengendalian Internal	Tidak Berpengaruh
	Independensi	Tidak Berpengaruh
	Efisiensi Auditor	Berpengaruh Positif
	Ukuran KAP	Tidak Berpengaruh
	Spesialisasi dan Profisiensi Auditor	Berpengaruh Positif
3. Sinaga (2012)	Audit Tenure	Tidak Berpengaruh signifikan
	Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan	Berpengaruh signifikan dan negatif
4. Al-Thuneibat, <i>et al.</i> (2011)	Audit Tenure	Berpengaruh Negatif
	Ukuran Perusahaan	Tidak Berpengaruh
5. Febriyanti dan Mertha (2014)	Masa Perikatan Audit	Tidak Berpengaruh
	rotasi KAP	Tidak Berpengaruh
	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh positif dan signifikan
	Ukuran KAP	Tidak Berpengaruh
6. Jackson, <i>et al.</i> (2008)	Opini <i>Going Concern</i>	Berpengaruh Positif
	Tingkat Kebijaksanaan Akrua	Tidak Berpengaruh
7. Nindita dan Siregar (2012)	Ukuran KAP	Tidak Berpengaruh

8. Knechel, <i>et al.</i> (2007)	Jangka Waktu Auditor	Tidak Berpengaruh Negatif
9. Putri dan Cahyonowati (2014)	Auditor Tenure	Berpengaruh signifikan dan negatif
	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh signifikan dan negatif
	Ukuran KAP	Tidak Berpengaruh signifikan
10. Blandon dan Bosch (2013)	<i>Audit Tenure</i>	Berpengaruh signifikan dan negatif

Sumber: data diolah tahun 2019

2.2 Landasan Teori

2.2.8 Teori Agensi

Teori keagenan mendeskripsikan hubungan yang terjalin antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Jansen dan Meckling menjelaskan bahwa hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (*principal*) memerintah orang lain (*agent*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* membuat keputusan yang terbaik bagi *principal*. Pada saat pemegang saham (*principal*) menunjuk manajer (*agent*) sebagai pengelola dan pengambil keputusan bagi perusahaan, pada saat itulah muncul hubungan keagenan yang terjalin antara pemegang saham dengan para manajer.

Manajer mempunyai tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham (*principal*). Namun, di sisi lain manajer juga memiliki tujuan untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingannya sehingga terdapat kemungkinan *agent* tidak selalu bertindak sendiri untuk kepentingan terbaik *principal*. (Jensen dan Meckling dalam Sulistiarini dan Sudarno, 2012). Manajer sebagai pihak yang mengelola perusahaan, memiliki informasi internal yang lebih banyak mengenai keadaan serta prospek perusahaan

di masa yang akan datang dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh pemegang saham. Ketidakmampuan manajemen untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham disebut masalah keagenan (*agency problem*). Jansen dalam Sulistriani dan Sudarno (2012) menyatakan bahwa masalah keagenan timbul karena lebih cenderung untuk mementingkan dirinya sendiri serta munculnya konflik ketika beberapa kepentingan bertemu dalam suatu aktivitas bersama.

2.2.9 Auditing

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang-orang yang kompeten dan independen (Arens et al., 2015:2).

Sukrisno Agoes (2012:4) mengatakan 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 dapat memberikan pendapat mengenai kewajiban laporan keuangan tersebut”.

Definisi auditing menurut *Auditing Practices Committee* (APC) dalam Halim (2015:3) sebagai berikut:

An audit independent examination of, and expression of opinion on, the financial statements of an enterprise by an appointed auditor in pursuance of that appointment and in compliance with any relevant statutory obligation.

Artinya *auditing* adalah pemeriksaan yang dilakukan secara bebas tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independen) yang menghasilkan suatu pernyataan tentang pendapat (opini) atas laporan keuangan suatu perusahaan yang dilakukan oleh auditor yang ditunjuk pengangkatannya itu telah sesuai dengan ketentuan dan kewajiban hukum yang berlaku.

Sedangkan definisi auditing menurut Whittington, O. Ray dan Kurt Pann, (2012:4) mengatakan bahwa audit adalah pemeriksaan laporan keuangan perusahaan oleh perusahaan akuntan publik yang independen, audit terdiri dari penyelidikan

secara catatan akuntansi dan bukti lain yang mendukung laporan keuangan tersebut. Dengan memperoleh pemahaman tentang pengendalian internal perusahaan, dan dengan memeriksa dokumen, mengamati asset, membuat pertanyaan didalam dan diluar perusahaan dan melakukan prosedur lain, auditor akan mengumpulkan bukti yang diperlukan untuk menentukan apakah laporan keuangan menyediakan adil dan cukup melengkapi gambaran posisi keuangan perusahaan dan kegiatan selama periode yang diaudit.

Berdasarkan definisi-definisi yang telah dikemukakan oleh para ahli dibidang auditing, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian *auditing* adalah suatu proses pengumpulan data yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen dan kompeten agar dapat memberikan pendapat (opini) mengenai laporan keuangan yang telah diaudit.

2.2.2.4 Tujuan Auditing

Abdul halim (2008:135) menyatakan bahwa tujuan auditing dibagi menjadi dua, yaitu tujuan umum dan tujuan spesifik. Tujuan umum audit adalah: “Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini, auditor perlu mengimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah audit spesifik untuk setiap laporan keuangan”. Sedangkan yang dimaksud dengan tujuan spesifik adalah: “Ditentukan berdasarkan asersi-aseri yang dibuat oleh manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan meliputi asersi-aseri manajemen baik yang bersifat eksplisit maupun implisit”.

Tujuan audit secara umum dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. Kelengkapan (*Completeness*). Untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
2. Ketepatan (*Accurancy*). Untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.
3. Eksistensi (*Existence*). Untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian pada tanggal

tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.

4. Penilaian (*Valuation*). Untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.
5. Klasifikasi (*Classification*). Untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
6. Ketepatan (*Accurancy*). Untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
7. Pisah Batas (*Cut-off*). Untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.
8. Pengungkapan (*Disclousure*). Untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

2.2.2.5 Jenis-jenis Auditing

Arens et al. (2015:12) menjelaskan Akuntan Publik melakukan tiga jenis utama audit yaitu:

1. Audit Operasional. Untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Contoh lainnya, dimana kebanyakan akuntan merasa kurang menguasai bidang ini, adalah mengevaluasi efisiensi akurasi, dan kepuasan pelanggan atas pemrosesan distribusi surat dan paket oleh perusahaan seperti Federal Express.

2. **Audit Ketaatan.** Untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang karena itu, sebagian besar pekerja jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi.
3. **Audit laporan keuangan.** Untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S, atau internasional, walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa lainnya yang cocok untuk organisasi itu. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2012:11) audit dibedakan atas:

1. **Manajemen Audit (*Operatinoal Audit*).** Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. **Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*).** Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh KAP maupun bagian internal audit.
3. **Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*).** Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan

catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

4. Komputer Audit Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing* (EDP) sistem.

2.2.2.6 Standard Auditing

Standar audit merupakan hal yang krusial dalam mewujudkan audit yang berkualitas unggul. Arens (2010) menyatakan bahwa standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggungjawab profesionalnya. Standar auditing dibuat berdasarkan konsep dasar. Konsep dasar sangat diperlukan karena merupakan dasar pembuatan standar yang berguna untuk memberikan pengarah dan pengukuran kualitas dari mana prosedur audit dapat diturunkan. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah kodifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia, SPAP merupakan hasil pengembangan berkelanjutan standar profesional akuntan publik yang dimulai sejak tahun 1973. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia DSPAP IAPI). (Rachmianty, 2015).

Standar Profesional merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan Publik di Indonesia. Adopsi ISA mengakibatkan adanya perubahan struktur dan standar pada SPAP yang berlaku saat ini. SPAP terdahulu terdiri dari lima tipe yaitu Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntan dan *Review*, Standar Jasa Konsultasi dan Standar Pengendalian Mutu.

Standar auditing ISA mulai diterapkan pada tahun 2013 untuk emiten dan tahun 2014 untuk *non*-emiten. Standar Auditing tersebut wajib diterapkan oleh akuntan publik dalam proses audit laporan keuangan historis entitas pada semua ukuran dan kompleksitas. Tercapainya konvergensi terhadap standar pelaporan internasional akan memudahkan penerapan standar audit secara konsisten yang akan mengarah pada *comparability* laporan keuangan.

Struktur Standar Auditing berbasis ISA terdiri dari pendahuluan, tujuan, definisi dan ketentuan. Auditor harus mematuhi seluruh standar auditing yang relevan dengan audit. ISA mewajibkan auditor untuk memiliki pemahaman tentang keseluruhan isi suatu standar auditing, termasuk materi dan penjelasan lain. Auditor tidak dapat menyatakan kepatuhannya terhadap standar auditing pada laporan auditor ketika auditor tidak memenuhi ketentuan SPAP dan SA lain yang relevan.

Standar Auditing terbagi dalam tiga bagian diantaranya:

1. Standar Umum (General Standards)
 - a. Competence, audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
 - b. Independence, dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Due Professional Care, dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalisnya dalam cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan (Standards of Field Work)
 - a. Adequate Planning and Proper Supervision, pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan sepelestinya.
 - b. Understanding the Entity, Environment, and Internal Control, pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.
 - c. Sufficient Competent Audit Evidence, bukti audit kompeten yang harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pernyataan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan (Standards of Reporting)
 - a. Financial Statements Presented in Accordance, laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- b. *Consistency in the Application*, laporan audit harus menunjukkan keadaan yang ada dalam prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- c. *Adequacy of Informative Disclosures*, pengungkapan informative dalam laporan keuangan harus di pandanhh memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit
- d. *Expression of Opinion*, laporan audit harus memuat sesuatu pendapat mengenai laporan keuangan secara menyeluruh atau suatu arsesi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diterima.

2.2.10 Opini Audit *Going Concern*

Opini audit *going concern* adalah opini audit berupa penjelasan yang terdapat pada paragraf “Penekanan Suatu Hal” laporan auditor independen karena adanya keraguan yang besar tentang *going concern*. Dalam penelitian ini opini audit *going concern* digunakan sebagai proksi kualitas audit seperti yang dilakukan oleh Sinaga (2012). *Going concern* yaitu kemampuan perusahaan untuk dapat mempertahankan kegiatan usahanya dan terus berfungsi sebagai entitas bisnis. Laporan audit dengan *unqualified opinion* sebagai inti informasi yang dikomunikasikan selalu bertumpu pada asumsi bahwa perusahaan memenuhi syarat sebagai suatu entitas yang *going concern*.

Auditor memiliki tanggung jawab untuk mengevaluasi apakah perusahaan mempunyai kemungkinan untuk tetap bertahan (*going concern*). Faktor-faktor yang mempengaruhi *going concern* adalah kerugian operasi, ketidakmampuan membayar kewajiban yang jatuh tempo, kehilangan pelanggan, pengadilan dan perundang-undangan yang dapat membahayakan kemampuan entitas untuk beroperasi (Arens dkk, 2008:66).

Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (WTP) adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien, pemakai informasi keuangan maupun oleh auditor (Mulyadi, 2002:20). Dalam melaksanakan prosedur audit, auditor dapat mengidentifikasi informasi

mengenai kondisi tertentu yang menunjukkan adanya kesangsian besar tentang kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu panjang. Apabila auditor menyimpulkan bahwa terdapat keraguan yang besar tentang kemampuan perusahaan untuk terus *going concern*, maka pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan harus diterbitkan, tanpa memperhatikan pengungkapan dalam laporan keuangan (Arens dkk., 2008:67).

Pada opini diatas auditor menerbitkan opini audit *going concern* yang memberikan informasi adanya keraguan mengenai keadaan keuangan perusahaan di masa yang akan datang, akan terus berlanjut atau terdeteksi akan mengalami kebangkrutan. Penerbitan laporan audit *going concern* sangat tidak diharapkan oleh manajemen, karena dapat menyebabkan ketidakpercayaan para pengguna laporan terhadap manajemen perusahaan yang pada akhirnya mengantarkan perusahaan ke gerbang kebangkrutan yang sesungguhnya. Pernyataan tersebut membantu para pengguna laporan keuangan akan mengetahui keadaan perusahaan dan dapat mengambil keputusan ekonomi yang tepat seperti keputusan investasi sehingga dapat dinyatakan bahwa audit tersebut berkualitas.

2.2.11 Rotasi Audit

Rotasi Audit adalah pergantian auditor atau kantor akuntan publik yang dilaksanakan oleh perusahaan kliennya (Muliawan dan Sujana, 2017). Rotasi auditor terjadi karena dua hal yaitu sukarela (*voluntary*) dan wajib (*mandatory*). Rotasi wajib terjadi karena adanya kebijakan dari pemerintah mengenai masa perikatan yang dibatasi. Rotasi sukarela terjadi karena auditor mengundurkan diri atau auditor dipecat oleh klien, saat industri sedang berlomba-lomba dalam mempekerjakan auditor yang mempunyai reputasi tinggi dengan tujuan untuk menaikkan nilai perusahaan di mata pengguna laporan keuangan.

Ada dua argumen mendasar yang mendukung rotasi *mandatory* yaitu:

1. Independensi auditor dapat dirusak oleh perhubungan jangka panjang dengan manager perusahaan
2. Kualitas dan kompetensi kerja auditor cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu. Pendapat pendukung rotasi *mandatory* auditor, hubungan dalam waktu yang lama dengan manager perusahaan merupakan

alasan utama yang mengancam dan merusak independensi auditor (Giri, 2010).

Rotasi wajib auditor yang diterapkan pemerintah menurut undang-undang bertujuan untuk menghindari adanya kedekatan secara emosional diantara klien dan auditor agar independensi auditor tetap terjaga dan dalam memberikan opininya.

Peraturan terkait rotasi wajib audit terus mengalami perubahan guna mengantisipasi adanya kedekatan antara klien dan auditor. Surat Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik yang mengatur bahwa rotasi seorang Akuntan Publik harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5 tahun. Kebijakan itu direvisi dengan Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 lalu diganti lagi melalui Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 yang mengatur rotasi seorang Akuntan Publik 3 tahun dan untuk Kantor Akuntan Publik 6 tahun berturut-turut dalam pemberian jasa auditnya dan dapat mengaudit kembali setelah satu tahun tidak memberikan jasa auditnya pada *auditee* tersebut. Terjadinya rotasi sukarela (*voluntary*) audit dapat terjadi dikarenakan biaya yang tidak sesuai, tidak puas dengan KAP lama, kualitas audit, reputasi dari auditor, ketidaksepakatan akuntansi, dan krisis keuangan yang dialami perusahaan.

2.2.12 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menyatakan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dari total aset, total penjualan dan jumlah tenaga kerja. Semakin besar nilainya maka mencerminkan semakin besar ukuran suatu perusahaan. Ukuran Perusahaan juga menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Perusahaan dengan lebih banyak aset likuid diduga akan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam menghadapi masalah keuangan. Ukuran perusahaan diekspektasikan berpengaruh terhadap kualitas audit yang diukur dengan proksi opini audit *going concern* (Nindita dan Siregar, 2012).

Perusahaan yang lebih besar memiliki kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan. Perusahaan besar yang memiliki sumber daya yang lebih banyak dan lebih berpengalaman dapat

mengembangkan sistem pengendalian internal yang lebih baik dalam kegiatan operasinya dibandingkan perusahaan kecil.

2.2.13 Ukuran KAP

Ukuran dari KAP digolongkan dalam *big-4* dan non *big-4*. KAP *big-4* dianggap lebih mampu dalam kualitas sistem operasional dan internal yang lebih baik dibandingkan KAP yang kecil dan KAP non *big-4* dianggap memiliki sistem operasi dan internal lebih lemah dari pada KAP *big-4*. Nasser *et al.* (2006) dalam Budi (2015) mengungkapkan bahwa KAP yang lebih besar (*Big-4*) dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena mereka dapat menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang lebih besar, sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu.

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. Arens dkk (2015:29) mengatakan ukuran KAP dibagi menjadi 4 kategori, yaitu:

1. *Big Four Internasional Firms*, Empat KAP terbesar di Amerika Serikat dikenal dengan istilah KAP internasional “*Big Four*”. Big Four memiliki kantor yang tersebar dikota-kota seluruh Amerika Serikat dan juga di berbagai kota seluruh dunia. Keempat KAP ini mengaudit hampir seluruh perusahaan besar yang ada di Amerika Serikat maupun seluruh dunia, serta memberikan jasa audit bagi perusahaan-perusahaan kecil.
2. *National Firms*, Tiga KAP di Amerika Serikat disebut dengan *national firms* karena memiliki kantor yang beralokasi di kota-kota besar. *National firms* termasuk besar tetapi lebih kecil bila dibandingkan dengan KAP *Big Four*. KAP-KAP ini menawarkan jasa yang sama dengan KAP *Big Four* dan bersaing secara langsung pula dengan KAP *Big Four* dalam mendapatkan klien. Masing-masing dari *National Firms* berafiliasi dengan KAP di negara lain, oleh karena itu ketiga KAP tersebut mempunyai kapasitas internasional.
3. *Regional And Large Local Firms*, KAP ini berjumlah kurang dari 200, dan masing-masing mempunyai lebih dari 50 orang staf profesional. Beberapa

dari *regional and large local firms* hanya mempunyai satu kantor dan melayani klien terutama yang berada dalam wilayah yang sama. Sedangkan KAP lainnya ada yang mempunyai kantor di suatu negara bagian atau daerah, dan melayani jumlah klien yang lebih banyak.

4. *Small Local Firms*, Lebih dari 95% dari total jumlah KAP mempunyai staf profesional kurang dari 25 orang dalam satu kantor. KAP-KAP tersebut memberikan jasa audit dan jasa-jasa lainnya yang berhubungan, terutama untuk bisnis-bisnis menengah kebawah dan perusahaan-perusahaan nirlaba, walaupun ada beberapa dari KAP kategori ini memiliki satu atau dua klien *go public*. Banyak pula dari *small local firms* yang tidak memberikan jasa audit, tetapi lebih mengutamakan untuk memberikan jasa akuntansi dan perpajakan bagi klien-kliennya.

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan itu. KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP *Non Big Four*. KAP *Big Four* umumnya dianggap sebagai penyedia laporan keuangan dengan kualitas audit yang lebih tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi dalam lingkungan bisnis, sehingga akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image*. Investor lebih cenderung pada data akuntansi yang dilaporkan oleh auditor yang bereputasi. Perusahaan lebih memilih KAP *Big Four* yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan KAP *Non Big Four*.

KAP *Big Four* adalah empat perusahaan akuntansi internasional tersebar dan perusahaan jasa profesional yang bergerak dalam bidang audit, konsultasi untuk perusahaan perdagangan dan swasta. Adapun yang termasuk dalam *Big Four* adalah:

1. *Pricewaterhouse Coopers* (PwC) yang berafiliasi dengan KAP Drs. Hadi Sutanto dan rekan hingga akhir tahun 2003, kemudian tahun 2014 berganti afiliasi dengan KAP Haryanto Sahari dan rekan hingga tahun 2008, kemudian tahun 2010 berganti afiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana dan rekan.

2. *Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte)* yang berafiliasi dengan KAP Hans Tuanakotta Mustofa dan Halim hingga tahun 2004, kemudian tahun 2006 berganti afiliasi dengan KAP Osman Ramli Satrio dan Rekan, kemudian tahun 2007 berafiliasi dengan KAP Osman Bing Satrio dan Eny.
3. *Ernst & Young (EY)* yang berafiliasi dengan KAP Prasetyo, Sarwoko dan Sandjaja hingga tahun 2005, kemudian tahun 2006 berubah menjadi Purwantono, Sarwoko dan Sandjaja, kemudian tahun 2010 berubah menjadi Purwantono, Suherman dan Surja.
4. *Klyneld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)* yang berafiliasi dengan KAP Siddharta dan Widjadja (Ekka Aprilia, 2013).

2.2.14 Kualitas Audit

Proses audit yang berkualitas sangatlah penting untuk menghasilkan informasi akuntansi yang berkualitas (Nindita dan Siregar, 2012). Proses audit yang berkualitas hanya dapat dihasilkan apabila proses audit dilakukan oleh auditor yang benar-benar kompeten dan independen. Kompetensi auditor menentukan peluang mendeteksi kesalahan dalam laporan keuangan yang dapat diukur dari kemampuan auditor, misalnya tingkat pengalaman dan spesialisasi. Independensi diukur sejauh mana auditor dapat bersikap independen dalam melakukan proses audit dan memberikan opini audit (Panjaitan, 2014).

Para pengguna laporan keuangan berpendapat bahwa kualitas audit adalah jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan auditan. Auditor sendiri memandang kualitas audit terjadi apabila mereka bekerja sesuai standar profesional yang ada, dapat menilai resiko bisnis klien dengan tujuan untuk meminimalisasi resiko litigasi, dapat meminimalisasi ketidakpuasan klien dan menjaga reputasi auditor (Sinaga, 2012).

Kualitas audit dapat diketahui dari kecenderungan auditor untuk menerbitkan opini audit *going concern*. Auditor yang lebih berkualitas diduga lebih mempunyai keahlian dalam mengidentifikasi kondisi yang menyebabkan perlunya diterbitkan opini audit *going concern* (Francis dan Yu, 2009). Auditor akan menjadi ragu-ragu dalam memberikan opini *going concern* jika manajemen

menyatakan akan memutuskan perikatan audit jika auditor mengeluarkan opini tersebut. Oleh karena itu, pemberian opini *going concern* dapat mencerminkan audit yang berkualitas (Nindita dan Siregar, 2012).

Kualitas audit menurut DeAngelo (1981) adalah kemungkinan bahwa auditor akan mendeteksi dan menemukan kesalahan atau kelalaian yang secara material dapat mempengaruhi laporan keuangan. Auditor dituntut tidak hanya melihat sebatas pada hal-hal yang ditampakkan dalam laporan keuangan saja tetapi juga harus lebih mewaspadai hal-hal potensial yang dapat mengganggu kelangsungan hidup (*going concern*) suatu perusahaan. Ketika auditor menemukan adanya keraguan terhadap kemampuan klien untuk melanjutkan usaha suatu perusahaan, maka auditor harus memberikan opini audit modifikasi *going concern* (Saputri, 2012). Jika auditor telah yakin bahwa terdapat kesangsian mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidup usahanya dalam jangka waktu pantas, dan auditor telah berkesimpulan bahwa rencana manajemen dapat secara efektif dilaksanakan, disertai pengungkapan memadai, maka auditor akan memberikan pendapat WTP dengan paragraf atau penjelasan melalui paragraf penekanan suatu hal mengenai kemampuan suatu usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya sehingga menghasilkan audit berkualitas dan berguna bagi para pengambil keputusan.

Kualitas audit dalam beberapa penelitian dapat dipengaruhi oleh faktor yang berasal dari perusahaan maupun auditor itu sendiri (Putri dan Cahyonowati, 2014). Kualitas audit pada perusahaan besar atau perusahaan dengan total aset yang besar umumnya akan memiliki kualitas audit yang baik, karena memiliki sumber daya memadai untuk menerapkan pengendalian internal yang lebih efektif dan menggunakan jasa profesional untuk mempertahankan dan meningkatkan dari kualitas audit atas laporan keuangan. Hal ini berdampak terhadap kompetensi auditor karena opini yang diberikan menjadi tidak bervariasi, oleh karena auditor tidak dapat lagi menjaga independensinya dalam mengungkapkan kondisi perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan maupun kecurangan lainnya maka masa perikatan harus dibatasi. Dengan rotasi *mandatory* (wajib) maupun *voluntary* (sukarela) diharapkan dapat meningkatkan kualitas audit.

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit

Kewajiban rotasi dalam perspektif teori agensi dimana teori ini menggambarkan keberadaan perusahaan. Teori perusahaan ini pada dasarnya bertujuan untuk menjawab pertanyaan mengenai keberadaan perusahaan, batas antara perusahaan dengan pasar, struktur organisasi perusahaan, dan heterogenitas tindakan perusahaan dalam kinerja perusahaan tersebut.

Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 yang mengatur rotasi seorang Akuntan Publik 3 tahun dan untuk Kantor Akuntan Publik 6 tahun berturut-turut dalam pemberian jasa auditnya dan dapat mengaudit kembali setelah satu tahun tidak memberikan jasa auditnya pada *auditee* tersebut. Hubungan antara rotasi auditor dengan kualitas audit adalah dimana rotasi audit dapat meningkatkan kualitas audit. Karena dengan adanya rotasi auditor secara bertahap dapat menjadi independensi auditor dan tidak dapat dipengaruhi oleh pihak manajemen perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) membuktikan bahwa variabel rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, rotasi audit memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap kualitas hasil auditan independen.

2.3.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit

Perusahaan besar akan terus berusaha untuk meningkatkan pengendalian internal yang lebih baik, ukuran perusahaan yang terus mengalami peningkatan disertai kemungkinan bahwa jumlah agensi juga meningkat. *Auditee* yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* (Watts dan Zimmerman, 1981). Perusahaan besar tentunya terdorong akan lebih memilih menggunakan jasa auditor besar yang independen dan profesional untuk mendapat hasil audit yang berkualitas dan relevan sehingga timbul hubungan yang positif antara kedua belah pihak.

Auditor lebih sering memberikan opini audit *non going concern* terhadap perusahaan yang memiliki ukuran besar. Hal ini dikarenakan perusahaan dengan ukuran besar akan lebih mampu untuk mengatasi kondisi keuangan yang tidak stabil berbeda dengan perusahaan kecil yang kemungkinan mengalami kesulitan mengatasi kondisi keuangan yang tidak stabil. Sinaga (2012) menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin besar asset yang dimiliki perusahaan akan semakin kecil probabilitas mendapatkan opini *going concern*.

2.3.3 Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Ada dua perspektif mengenai hubungan antara Kantor Akuntan Publik dengan kualitas audit, perspektif yang pertama adalah perspektif ketergantungan ekonomi dan yang kedua adalah perspektif keseragaman kualitas. Hal ini diungkapkan oleh Choi *et al.* (2010).

Perspektif ketergantungan ekonomi (*economic dependence perspective*) adalah sebuah perspektif yang memandang bahwa sebuah Kantor Akuntan Publik yang memiliki ukuran lebih kecil akan lebih memihak dengan kepentingan ekonomi kliennya dibanding dengan resiko kegagalan atas audit yang dilakukan. Hal ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang kecil lebih cenderung bergantung dengan seorang klien, berbeda dengan Kantor Akuntan Publik yang besar mereka tidak akan bergantung dengan seorang klien. Sebuah Kantor Akuntan Publik yang besar telah memiliki reputasi yang baik maka karena hal ini Kantor Akuntan publik akan lebih cenderung menjaga reputasi yang telah baik ini sehingga membuat mereka tidak tergantung oleh seorang klien tertentu dan tidak mau mengkompromikan atas audit yang dilakukan sehingga kualitas audit yang dihasilkannya pun akan lebih baik.

Perspektif keseragaman kualitas (*uniform quality perspective*) adalah sebuah perspektif yang mengatakan bahwa Kantor Akuntan Publik yang besar seperti *Big Four* akan memberikan jasa audit dengan kualitas yang sama antara kantor afiliasi dengan ukuran yang berbeda di setiap wilayah dan negara. Keseragaman kualitas audit ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang besar cenderung menaruh

perhatian yang lebih terhadap pelatihan untuk auditornya dan dilakukan evaluasi secara rutin, serta terdapat suatu standar yang mengatur mengenai prosedur audit yang harus dilakukan, dengan keseragaman prosedur ini diharapkan dapat menghasilkan suatu kualitas audit yang sama antara kantor pusat dan kantor afiliasi. Dengan pernyataan diatas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit sebenarnya dipengaruhi oleh ukuran Kantor Akuntan Publik tingkat pusat bukan karena ukuran kantor Akuntan Publik tingkat Afiliasi yang berarti ukuran kantor audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

2.4 Pengembangan Hipotesis

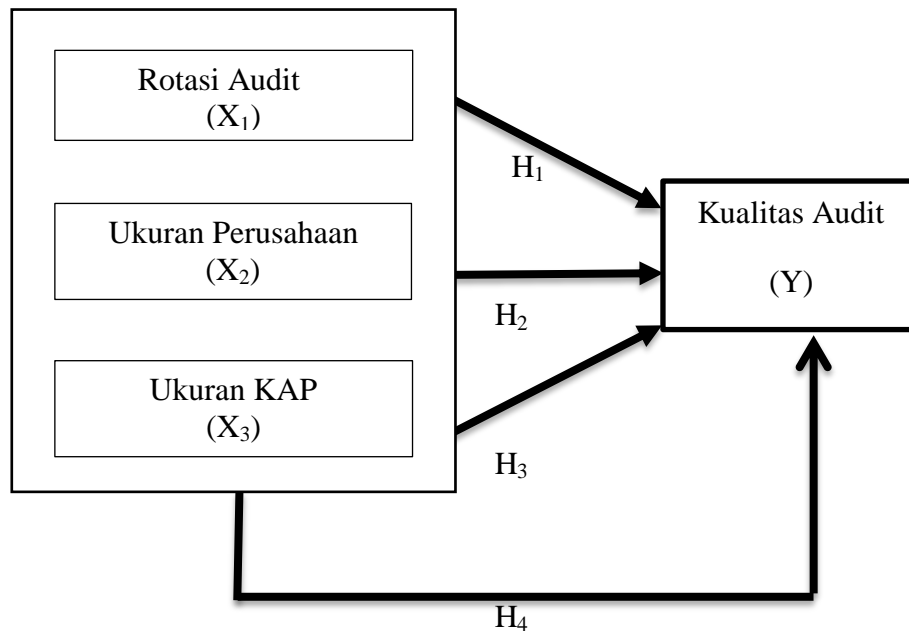
Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian adalah:

1. H1: Rotasi Audit berpengaruh terhadap Kuantitas Audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia
2. H2 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Kuantitas Audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia
3. H3 : Ukuran KAP berpengaruh terhadap Kuantitas Audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia
4. H4 : Rotasi Audit, Ukuran Perusahaan dan Ukuran KAP berpengaruh terhadap Kuantitas Audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Bedasarkan uraian yang telah dikemukakan di atas, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat ditunjukkan seperti pada gambar berikut:

Konseptual penelitian ini dapat ditunjukkan seperti pada gambar berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual Penelitian