

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian terdahulu

Sebelum melakukan penelitian, penulis terlebih dahulu membuat *review* hasil penelitian terdahulu dari beberapa jurnal nasional dan internasional yang telah dilakukan penelitian. *Review* hasil penelitian terdahulu dijadikan sebagai dasar acuan untuk melakukan perbandingan sehingga diketahui pengetahuan dan wawasan dalam memperoleh data informasi penelitian.

Penelitian pertama Eko Kurnia Muliawan dan I Ketut Sujana, (2017) meneliti tentang pengaruh ukuran kantor akuntan publik, *Auditor Switching* dan *Audit Tenure* pada kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini dipilih secara purposive sampling. Berdasarkan kriteria sampel yang telah ditetapkan dari 43 perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, 13 perusahaan perbankan dieliminasi yang tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan sehingga proses akhir hanya 30 perusahaan yang memenuhi kualifikasi. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah Kualitas Audit, sedangkan variabel independen yang digunakan auditor switching, audit tenure, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif pada kualitas audit, sedangkan audit switching, dan audit tenure tidak berpengaruh pada kualitas audit.

Penelitian kedua Hamdani dan Rifki (2016) meneliti tentang Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit. Proksi yang digunakan pada kualitas audit yaitu dengan ukuran Kantor Akuntan Publik *Big 4* dan Kantor Akuntan Publik *Non Big 4*. Metode yang digunakan oleh peneliti yaitu regresi logistik menggunakan sektor keuangan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2012-2014 dengan total sampel yang diamati sebanyak 141 laporan keuangan. Pada penelitian tersebut dihasilkan variabel Ukuran Perusahaan berpengaruh pada Kualitas Audit dengan nilai signifikan 0,002 sedangkan Variabel Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit pada

penelitian tersebut tidak mempengaruhi Kualitas Audit dengan nilai signifikan lebih besar dari 0,005.

Penelitian ketiga Herianti, E. dan Suryani (2016) meneliti tentang Pengaruh Kualitas Auditor, Audit Delay, dan Audit Tenure terhadap Kualitas Audit Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2014". Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah kualitas audit yang diukur dengan menggunakan *Earnings Surprise Benchmark*, sedangkan variabel independen yang digunakan kualitas auditor, audit delay, dan audit tenure. Pada penelitian tersebut menggunakan analisis regresi logistik dengan mengabaikan pengujian asumsi klasik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan audit delay dan audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian keempat Irsyad Fauzan Prasetya dan Rozmita Dewi Yuniarti Rozali (2016) meneliti tentang Tenure Audit, Rotasi Audit dan Reputasi Kap terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah Kualitas Audit, sedangkan variabel independen yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah Tenure Audit, Rotasi Audit, dan Reputasi Kap. Hasil penelitian menunjukkan Tenure Audit dan Rotasi Audit berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit, sedangkan Reputasi Kap berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Penelitian kelima Yahya (2016) meneliti tentang Audit *Tenure*, Rotasi Auditor, Ukuran KAP, dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan *Fee* Audit sebagai Variabel Moderasi (pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2015). Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Rotasi Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit / Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. *Fee* Audit tidak dapat memoderasi hubungan antara *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit dan *Fee* Audit dapat memoderasi hubungan antara Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit.

Penelitian keenam Shinta Permata Sari dan Rita Wijayanti (2019) meneliti tentang “*The Effect of Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Fee, Accounting Firm Size, and Auditor Spesialization to Audit Quality*”. Melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan alat uji analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menunjukkan *audit tenure* dan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Rotasi audit, *audit fee*, ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian ketujuh Rahman dan Benjamin (2017) meneliti tentang “*Effect of Audit Fees on Audit Quality: Evidence from Cement Manufacturing Companies in Nigeria*”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Audit Fee berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit dan Audit Tenure, Client Size dan Leverage Ratio tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

Penelitian kedelapan Tobi, Osasrere dan Emmanuel (2016) meneliti tentang “*Auditor’s Independence and Audit Quality: A Study of Selected Deposit Money Banks in Nigeria*”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Audit Fee berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit. Audit Firm Rotation berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap Kualitas Audit. *Audit Tenure* berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap Kualitas Audit. *Leverage* berpengaruh *negatif* dan signifikan terhadap Kualitas Audit dan *Coysize* berpengaruh *positif* dan signifikan terhadap Kualitas Audit.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Keagenan

Hendrikson dan Van Breda (2002) dalam Setyawati (2010) menjelaskan hal yang mendasari konsep teori keagenan muncul dari perluasan dari satu individu pelaku ekonomi informasi dan menjadi dua individu. Salah satu individu ini menjadi agent untuk yang lain disebut principal. *Agent* membuat kontrak untuk melakukan tugas-tugas tertentu bagi *principal*, *principal* membuat kontrak untuk memberi imbalan pada *agent*. Principal mempekerjakan agent untuk melakukan tugas untuk kepentingan principal. Analoginya mungkin seperti antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan itu. Para pemilik disebut evaluator informasi dan agen-agen mereka disebut pengambil keputusan.

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa perusahaan merupakan hubungan kontrak yang legal antara pemegang saham (*principal*) dengan manajemen (*agent*). Dalam hubungan ini sering kali timbul konflik karena adanya perbedaan kepentingan. Dalam mengkaitkan antara struktur kepemilikan dengan kinerja bank, terdapat satu hal yang tidak dapat dipisahkan dari pencapaian sasaran organisasi bank serta kinerjanya, yaitu manajemen atau pengurus bank. Pencapaian bank tidak terlepas dari kinerja manajemen itu sendiri. Sedangkan Suciana dan Setiawan (2018) menyatakan penyalarsan antar kepentingan *principal* dan *agent* dalam sebuah kontrak sehingga tidak terjadinya konflik kepentingan yang cenderung menginginkan keuntungan sendiri dengan merugikan pihak lain. Auditor eksternal dianggap mampu menjembatani kepentingan antara pihak *principal* dan *agent*. Peran auditor memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang bebas salah saji material, sehingga mampu memperkuat kepercayaan *principal* terhadap *agent*.

Teori agensi yang dipandang sebagai suatu versi dari *game theory* yang membuat suatu model kontraktual antara dua tau lebih orang (pihak), dimana salah satu pihak disebut *agent* dan pihak lain disebut *principal*. *Principal* mendelegasikan pertanggungjawaban atas *decision making* kepada *agent*, hal ini dapat pula dikatakan bahwa *principal* memberikan suatu amanah kepada *agent* untuk melaksanakan tugas sesuai dengan dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Wewenang dan tanggung jawab *agent* maupun *principal* diatur dalam kontrak kerja atas keputusan bersama (Mursalim, 2015).

2.2.2. Auditing

2.2.2.1. Definisi Audit

Audit menurut Boynton dkk (2003) suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Arens dkk (2014) mengatakan bahwa audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Menurut Hery (2016:10) Audit adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah diterapkan, serta mengkomunikasikan hasil kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses kritis dan sistematis yang dilakukan oleh auditor independen dalam mengevaluasi secara objektif laporan keuangan yang telah disusun manajemen beserta catatan-catatan pembukaan dan bukti-bukti berdasarkan peristiwa ekonomi yang terjadi dengan tujuan untuk menentukan tingkat kesesuaian dan kewajaran antara informasi dengan kriteria yang telah diterapkan untuk kemudian disampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan. Arens dkk (2014:168) menyatakan tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.

ASOBAC (A Statement of Basic Auditing Concepts) dalam buku (Abdul Halim, 2015) auditing adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti – bukti secara obyektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang lebih di tentukan dan menyampaikan hasil kepada para pemakai yang berkepentingan.

Tujuh unsur yang harus diperhatikan dalam melaksanakan audit, antara lain sebagai berikut:

- 1) Suatu proses sistematis

Auditing merupakan suatu proses sistematis yang berupa prosedur logis atau suatu rangkaian langkah yang dilakukan oleh akuntan publik dalam proses

auditing dengan suatu urutan langkah yang terencana, terorganisasi, dan memiliki tujuan.

- 2) Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif
Proses sistematis tersebut dilakukan untuk mendapatkan bukti yang menjadi dasar dari asersi-aseri yang disajikan oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi secara objektif, tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.
- 3) Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi
Pernyataan mengenai kegiatan ekonomi yang dimaksud adalah hasil proses akuntansi yang merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran dan penyampaian informasi ekonomi yang dihasilkan dan dapat tersaji dalam laporan keuangan.
- 4) Menetapkan tingkat kesesuaian
Pengumpulan bukti mengenai asersi-aseri dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menentukan hasil yang sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.
- 5) Kriteria yang telah ditetapkan
Kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar acuan untuk menilai asersi (yang berupa hasil proses akuntansi) dapat berupa peraturan yang telah ditetapkan oleh badan legislatif, anggaran atau ukuran prestasi yang ditetapkan oleh manajemen, serta prinsip akuntansi berlaku umum.
- 6) Penyampaian hasil
Penyampaian hasil audit dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit. Atestasi ini dapat meningkatkan atau menurunkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas pernyataan yang dibuat oleh auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan.
- 7) Pemakai yang berkepentingan
Para pengguna yang berkepentingan untuk memakai laporan keuangan yang telah diperiksa oleh auditor antara lain ialah pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor atau investor, organisasi buruh dan inspeksi pajak.

Berdasarkan beberapa definisi tentang auditing diatas terdapat beberapa hal penting bahwa auditing adalah suatu proses sistematis atau teratur untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara informasi dengan aturan dan memberikan pendapat atas informasi yang diperiksa.

2.2.2.2. Standar Auditing

Agoes (2012) Menurut (PSA No.1, Standar Audit Seksi 150) Standar audit berbeda dengan prosedur audit. Prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan “standar” berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Dengan demikian standar audit mencakup mutu profesional auditor independen dan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit.

Standar audit yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2011:150.1-150.2) dalam Agoes (2012:31) sebagai berikut:

A. Standar umum

- 1) Audit harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- 2) Dalam semua hal yang mempunyai hubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor
- 3) Pelaksanaan audit dan menyusun laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

B. Standar Pekerjaan Lapangan

- 1) Pekerjaan harus terencanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- 2) Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk menrencanakan audit dan menentukan staf, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- 3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pemangatan, meminta keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

C. Standar Lapangan

- 1) Laporan auditor harus ditanyakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 2) Laporan auditor harus menyatakan, jika ada ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, terkecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- 4) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Standar di atas dalam banyak hal sering berhubungan atau saling tergantung satu sama lain. Keadaan yang berhubungan erat dengan penentuan dipenuhi atau tidaknya suatu standar, dapat berlaku juga untuk standar-standar yang lain. “Materialitas” dan “Risiko Audit” melandasi penerapan semua standar auditing, terutama standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan PSA NO. 01 (Standar Audit Seksi 161) yang mengatur hubungan standar auditing dengan standar pengendalian mutu sebagai berikut:

- 1) Auditor independen bertanggungjawab untuk memenuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Auditing Indonesia (IAI) dalam penugasan audit Seksi 202 aturan etika. Akuntan Publik yang berpraktik sebagai auditor independen diharuskan mematuhi standar auditing, jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.
- 2) Kantor akuntan publik (KAP) juga harus mematuhi standar audit yang di terapkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam melaksanakan audit. Oleh karena itu Kantor Akuntan Publik harus memuat kebijakan serta prosedur pengendalian mutu agar memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian

penugasan audit dengan standar auditing yang diterapkan Ikatan Audit Indonesia.

- 3) Standar auditing yang diterapkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) berkaitan dengan pelaksanaan penugasan audit secara individual, standar pengendalian mutu berkaitan dengan pelaksanaan praktik audit Kantor Akuntan Publik secara keseluruhan. Oleh karena itu, standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia dan standar pengendalian mutu berhubungan satu sama lain, dan kebijakan serta prosedur pengendalian mutu yang diterapkan oleh Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap pelaksanaan penugasan audit secara individual dan pelaksanaan praktik audit.

2.2.2.3. Jenis-jenis Audit

Arens *et. al.* (2014:12) terdapat tiga jenis audit utama yang dapat dilakukan oleh akuntan publik, yaitu:

1) Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit ini dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material salah saji lainnya.

2) Audit Operasional

Audit jenis ini berfungsi untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi yang digunakan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya. Dalam audit operasional, review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.

3) Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Jenis audit ini dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, dan ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil auditan ketaatan biasanya dilaporkan kepada pihak manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah

kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap peraturan yang ada.

Abdul Halim(2015:11) auditor yang mendapatkan tugas dalam mengaudit pada umumnya dibagi menjadi tiga kelompok yaitu:

1) Auditor Internal

Auditor internal merupakan karyawan suatu perusahaan tempat mereka melakukan audit. Tujuan dari auditor internal untuk membantu manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Auditor internal berhubungan dengan audit operasional dan audit kepatuhan.

2) Auditor pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor yang bekerja di instansi pemerintahan yang tugasnya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan dari berbagai unit organisasi dalam pemerintahan. Auditor ini dilaksanakan oleh auditor pemerintahan yang bekerja di BPKP dan BPK

3) Auditor independen (Akuntan Publik)

Auditor independen merupakan para praktisi individual atau anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa auditing profesional kepada klien. Klien dapat berupa perusahaan bisnis yang berorientasi laba, organisasi nirlaba, badan-badan pemerintahan, maupun individu perseorangan. Auditor independen harus bekerja dengan independen kepada kliennya pada saat melaksanakan audit maupun saat pelaporan hasil audit. Auditor independen bekerja dibawa suatu kantor akuntan publik.

Kemudian ada juga jenis audit yang ditinjau dari jenis pemeriksaan (Agoes, 2012:10), yaitu:

1) Pemeriksaan umum (*general audit*)

Pemeriksaan umum merupakan suatu pemeriksaan atas laoran keuangan ang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan secara keseluruhan.

2) Pemeriksaan Khusus (*special audit*)

Pemeriksaan khusus merupakan suatu pemeriksaan terbatas (sesuai permintaan *auditee*) yang dilakukan KAP independen, dan akhir pemeriksaan

auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan, karena prosedur yang dilakukan terbatas.

2.2.3. Auditor switching

Auditor switching dibutuhkan karena masa perikatan auditor yang lama dengan klien akan mengakibatkan turunnya sikap independensi auditor dan akan terikat secara emosional dan dapat menimbulkan masalah mengenai eskalasi komitmen terhadap keputusan yang buruk dari seorang auditor. Auditor switching merupakan pergantian auditor yang dilakukan oleh pihak perusahaan atau klien. Auditor switching yang bersifat mandatory membantu berkurangnya keterikatan atau hubungan antara klien dengan auditor.

Auditor switching dapat bersifat *mandatory* dan *voluntary*. Auditor switching secara *mandatory* merupakan pergantian auditor yang dilakukan perusahaan karena adanya peraturan yang mewajibkan perusahaan tersebut mengganti auditornya dalam jangka waktu yang ditentukan. Sedangkan, *Auditor switching* secara *voluntary* merupakan tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengganti auditornya ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya untuk mengganti auditor. Auditor switching dapat disebabkan oleh faktor dari klien atau faktor dari auditor. Faktor dari klien diantaranya adalah ukuran klien, pertumbuhan perusahaan, dan financial distress. Sementara faktor dari auditor adalah ukuran KAP dan Opini audit. (Lee dan Sukartha, 2017).

Keputusan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, menetapkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan klien hanya dapat dilakukan oleh kantor akuntan publik paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun berturut-turut. Kemudian pada tahun 2015 pemerintah menerbitkan peraturan baru tentang praktik akuntan publik. Ini tercantum dalam peraturan pemerintah No. 20 Tahun 2015 pasal 11 ayat (1).

Peraturan tersebut menyatakan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan terhadap suatu entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Jadi maksudnya, pemberian jasa audit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak diberi batasan waktu, hanya individu

atau auditor nya saja yang memiliki batasan dalam memberikan jasa pada suatu entitas, yaitu 5 tahun buku berturut-turut.

Pergantian auditor dalam suatu perusahaan dilakukan untuk menjaga independensi auditor agar tetap objektif (Verawanti & Wirakusuma, 2016). Pergantian auditor juga dapat terjadi karena kontrak diantara Kantor Akuntan Publik dan klien telah berakhir. Sedangkan menurut Halim (2008) pergantian auditor disebabkan oleh adanya *merger* antara dua kantor akuntan publik yang berbeda, ketidakpuasan terhadap kantor akuntan publik yang dahulu, dan *merger* antara dua perusahaan yang sebelumnya diaudit oleh kantor akuntan publik yang berbeda

Putusnya hubungan kerjasama antara perusahaan dengan auditor yang lama dan mengangkat auditor yang baru mengharuskan auditor yang baru berkomunikasi dengan auditor sebelumnya. Setelah memahami alasan perusahaan untuk melakukan audit, auditor harus menyusun strategi pengauditan awal dengan memahami bisnis dan industri klien. Hal ini menyebabkan auditor memerlukan waktu yang lebih lama dalam menyelesaikan proses audit.

Verawati & Wirakusuma (2016) menyatakan auditor baru memerlukan waktu yang lebih lama dalam menyelesaikan proses audit dibandingkan dengan auditor lama. Karena, auditor baru perlu mengenal, mempelajari dan memahami karakteristik perusahaan yang akan diaudit, sehingga menyita waktu yang lebih banyak.

Fenomena pergantian auditor secara *voluntary* dapat menimbulkan beberapa akibat negatif terhadap perusahaan, seperti biaya yang dikeluarkan akan lebih besar apabila perusahaan mengganti auditornya terlalu sering. Perusahaan yang mengganti auditor akan mengeluarkan biaya yang seharusnya tidak perlu dikeluarkan apabila dia tetap menggunakan auditor yang sama. Akibat lain dari adanya *auditor switching* dari sisi klien, yaitu auditor yang melaksanakan tugas audit diperusahaan klien ditahun pertama kurang lebih akan mengganggu kenyamanan kerja karyawan, dengan bertanya tentang semua persoalan perusahaan yang seharusnya tidak dilakukan apabila auditor tidak mengalami pergantian (pratitris, 2012). Kelemahan lain dari *auditor switching* adalah pengetahuan yang diperoleh selama meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan

sia-sia dengan pengangkatan auditor baru dan dengan kata lain ialah kualitas audit dapat berpotensi mengalami penurunan. Namun, Chung (2004) dalam Tandiontong (2016:84) mengemukakan bahwa rotasi auditor (auditor swtiching) akan meningkatkan kualitas audit ketika durasi hubungan antara auditor dengan klien terputus. Ini menunjukkan bahwa pengamatan rotasi auditor (auditor switching) bisa meningkatkan independensi auditor dan memberikan para auditor insentif yang lebih besar untuk menolak tekanan-tekanan dari manajemen.

2.2.4. Audit Tenure

Audit tenure adalah jangka waktu perikatan yang terjalin antara auditor dengan dari kantor akuntan publik dengan perusahaan yang sama. *Audit tenure* juga dapat mempengaruhi kualitas audit dilihat dari jangka waktu perikatan auditor dengan perusahaan. Audit tenure yang panjang dapat dianggap auditor sebagai pendapatan, namun tenure yang panjang juga dapat menyebabkan adanya hubungan emosional antara klien dengan auditor sehingga dapat menurunkan independensi auditor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Perusahaan saat ini mulai dilema dengan adanya ketentuan dari pemerintah mengenai lamanya masa ikatan atau tenure, perusahaan dilema untuk mengambil keputusan apakah mengganti auditor atau ingin membangun dan mempertahankan hubungannya. Masa perikatan audit juga menjadi perdebatan setelah dikeluarkannya peraturan mengenai keputusan Menteri Keuangan No.17PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik (Lee & Sukartha, 2017).

Audit tenure adalah lamanya hubungan antara auditor atau KAP dengan kliennya dalam melakukan pekerjaan audit secara berturut yang diukur berdasarkan jumlah tahunnya. *Tenure* antara auditor dari KAP dengan klien yang sama telah menjadi perbincangan, salah satunya ketika perusahaan mengalami dilema dalam mengambil keputusan apakah akan mengganti auditor KAP setelah beberapa periode waktu dan mempertahankan hubungan jangka panjang dengan auditor KAP yang sama sedangkan *tenure* yang panjang dapat menimbulkan temuan yang diperdebat (Hasby, 2017).

2.2.5. Company Size

Company size merupakan suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang berhubungan dengan financial perusahaan. Dimana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil (Mutchler, 1985). Oleh sebab itu dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi pergantian auditor. Perusahaan yang lebih besar memiliki kompleksitas usaha dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan (Watts & Zimmerman, 1986). Selain itu, karena ukuran perusahaan meningkat, kemungkinan jumlah konflik agen juga meningkat sehingga meningkatkan permintaan untuk kualitas audit (Hutabarat, 2018)

Tarihoran dan Budiono (2016), ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam jumlah total aset, penjualan, dan kapitalisasi pasar. Jika semakin besar total aset, penjualan, dan kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan itu. Hubungan antara ukuran perusahaan terhadap penerimaan opini audit *going concern* yaitu perusahaan yang besar cenderung tidak menerima opini audit *going concern*, karena auditor yakin kepada perusahaan yang besar dapat mengatasi apabila perusahaan tersebut berpotensi *financial disstres*. Suatu ukuran perusahaan dapat menentukan baik atau tidaknya kinerja dari perusahaan tersebut. Investor biasanya lebih memiliki kepercayaan pada perusahaan besar. Hal ini dikarenakan perusahaan besar dianggap mampu untuk terus meningkatkan kinerja perusahaannya dengan berupaya meningkatkan kualitas labanya.

Ukuran perusahaan yang biasa 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 hutang, merupakan jumlah hutang perusahaan pada periode tertentu.
- 4) Total aktiva, yang merupakan keseluruhan aktiva yang dimiliki perusahaan pada saat tertentu.

Peraturan Menteri Perdagangan RI Nomor : 46/M-Dag/Per/9/2009 mengelompokkan, perusahaan didasarkan pada nilai total asset yang dimiliki perusahaan seperti yang diatur dalam pasal 3 ayat 1, 2, dan 3 yang menyatakan bahwa:

- 1) Klasifikasi perusahaan kecil adalah untuk perusahaan yang kekayaan bersih lebih dari Rp 50 juta sampai dengan maksimum Rp 500 juta.
- 2) Klasifikasi perusahaan menengah adalah perusahaan yang kekayaan bersih dari Rp 500 juta sampai dengan maksimum Rp 10 milyar.
- 3) Klasifikasi perusahaan besar adalah untuk perusahaan yang kekayaan bersih lebih dari Rp 10 milyar.

Terkait dengan fenomena yang terjadi, dimana kegagalan melibatkan perusahaan-perusahaan besar maka ukuran perusahaan juga dapat dikaitkan dengan kualitas audit. Kualitas audit yang tinggi dapat ditemukan oleh perusahaan-perusahaan besar daripada perusahaan kecil. Perusahaan besar lebih mudah mendapatkan perhatian media/publik, daripada perusahaan kecil yang kurang mendapatkan perhatian dari *stakeholders*. Hal ini menandakan lemahnya informasi dan pemantauan dari perusahaan kecil (Udayanti dan Ariyanto, 2017). Sistem pengendalian internal yang dilakukan perusahaan yang berukuran besar akan lebih baik dibandingkan dengan perusahaan yang berukuran kecil. Hal ini membuktikan bahwa dengan adanya sistem pengendalian internal yang baik akan berpengaruh dengan kualitas audit, karena auditor akan lebih mudah mendapatkan informasi yang dibutuhkan (Wahono dan Setyadi, 2014). Perusahaan besar lebih mudah mendapatkan perhatian media/publik, daripada perusahaan kecil yang kurang mendapatkan perhatian dari *stakeholders*. Hal ini menandakan lemahnya informasi dan pemantauan dari perusahaan kecil.

(Fernando dkk, 2010) mengatakan perusahaan kecil cenderung memiliki informasi dan sistem pengawasan yang lemah, sehingga kurang diperhatikan oleh pemegang sahamnya, sehingga perusahaan-perusahaan kecil akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas. Di sisi lain, semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Sehingga perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan

bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Watts dan Zimmerman, 1986; dalam Febriyanti dan Mertha, 2014).

2.2.6. Kualitas Audit

Tujuan dilakukannya audit laporan keuangan oleh auditor adalah untuk memberikan pendapat akuntan atas kelayakan penyajian laporan keuangan, berkenan dengan posisi keuangan, hasil operasi dan arus uang dalam hubungan prinsip akuntansi yang berlaku umum, oleh karena itu seorang auditor akan memberikan laporan akuntan sebagai perwujudan pendapatannya dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukannya (Tandiontong, 2016)

Standar audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia dan jika ada, menunjukkan ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya (Institut Akuntansi Publik Indonesia, 2014). Audit laporan keuangan dilakukan untuk mengurangi risiko informasi serta sebagai pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Perbaikan kualitas audit harus ditingkatkan agar dapat menjamin keakuratan penilaian laporan keuangan. Proses audit dilakukan untuk menentukan kebenaran laporan keuangan yang disajikan dan apakah sudah dengan cara yang adil. Kualitas audit merupakan adanya kecenderungan auditor dalam mendeteksi dan mengungkapkan adanya kecurangan (*fraud*) yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna didalam melakukan pengambilan keputusan (Tandiotong, 2016).

Dari beberapa definisi diatas bahwa audit yang berkualitas adalah audit yang dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen. Auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki kemampuan teknologi, memahami dan melaksanakan prosedur audit yang benar, memahami dan menggunakan metode penyempelan yang benar, dan lain-lain. Sebaliknya, auditor yang independen adalah auditor yang jika menemukan pelanggaran, akan secara independen melaporkan pelanggaran tersebut.

Dalam Standar Profesi Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia tahun 2014 menyatakan bahwa kriteria atau ukuran mutu mencakup mutu profesional auditor. Kriteria mutu profesional auditor seperti yang diatur oleh standar umum auditing meliputi independensi, integritas, dan objektivitas. Independensi mengacu pada sikap mental yang tidak mudah dipengaruhi, karena seorang auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Integritas merupakan suatu elemen karakter untuk menjaga kepercayaan umum. Objektivitas merupakan jaminan untuk tidak memihak, melakukan pekerjaan secara jujur dan intelektual, serta bebas dari *conflicts of interest*.

Audit yang berkualitas akan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Perbaikan terus menerus atau kualitas audit harus dilakukan, karena itu wajar jika kemudian kualitas audit menjadi topik yang selalu memperoleh perhatian yang mendalam dari profesi akuntan, pemerintah, masyarakat, dan para investor. Terdapat 12 atribut kualitas jasa audit yaitu:

- 1) Pengalaman tim audit dan CPA firm dengan klien.
- 2) Pengalaman di bidang industri klien.
- 3) Tingkat responsif auditor (CPA firm) atas kebutuhan klien.
- 4) Tingkat kebutuhan CPA firm dengan SPAP – kompetensi teknis.
- 5) Tingkat kepatuhan CPA firm dengan standar umum (general audit standar) independensi.
- 6) Tingkat kebutuhan CPA firm dengan standar umum (general audit standard due care).
- 7) Komitmen CPA firm terhadap kualitas.
- 8) Keterlibatan (*involvement*) pimpinan pelaksana (*executive*).
- 9) Pelaksanaan pekerjaan lapangan.
- 10) Keterlibatan dengan komite audit.
- 11) Kode etik profesi akuntan publik dan pengetahuan auditing.
- 12) Staf CPA firm yang tetap mempertahankan sikap skeptis.

Kualitas audit juga dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor lain, yaitu:

- 1) Tenure audit yaitu lamanya waktu KAP melakukan pemeriksaan terhadap kliennya.
- 2) Jumlah klien.
- 3) Ukuran perusahaan dan kesehatan keuangan klien.
- 4) Adanya pihak ketiga yang akan melakukan review atas laporan audit.
- 5) Independensi auditor yang efisien.
- 6) Tingkat fee audit.
- 7) Rotasi auditor.

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Auditor Switching Terhadap Kualitas Audit

Audit Switching merupakan pergantian auditor atau KAP yang dilakukan oleh pihak klien atau perusahaan. Auditor switching yang bersifat mandatory membantu mengurangi keterikatan atau hubungan antara klien dengan auditor. Peraturan mengenai audit switching telah diatur oleh Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Perubahan yang terjadi diantaranya adalah pemberian jasa audit umum menjadi 6 tahun buku berturut – turut oleh Kantor Akuntan Publik dan 3 tahun buku berturut – turut oleh Akuntan Publik kepada satu klien yang sama.

(handiko, 2018) dan (Aqmarina, 2018) menyatakan bahwa audit switching berpengaruh terhadap kualitas audit sebab dengan adanya audit switching pada suatu perusahaan maka seorang auditor dapat lebih objektif dan dapat mempertahankan independensinya sebagai auditor, sehingga audit laporan keuangan yang dihasilkan dapat lebih berkualitas.

Sedangkan (Purba, 2017) dan (Mustari, 2018) menyatakan bahwa *auditor switching* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit karena disebabkan auditor akan menghadapi klien yang baru, maka waktu yang di perlukan untuk memahami bisnis pada perusahaan yang baru akan lebih lama di bandingkan dengan meneruskan kliennya yang lama.

2.3.2. Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

Audit tenure adalah jangka waktu perikatan yang terjalin antara auditor dari kantor akuntan publik dengan perusahaan yang sama. *Audit tenure* juga dapat mempengaruhi kualitas audit dilihat dari jangka waktu perikatan auditor dengan perusahaan. *Audit tenure* yang panjang dapat dianggap auditor sebagai pendapatan, namun *tenure* yang panjang juga dapat menyebabkan adanya hubungan emosional antara klien dengan auditor sehingga dapat menurunkan independensi auditor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. *Audit tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan antara KAP dengan perusahaan. (Lee & Sukartha, 2017).

(Purba, 2017) dan (Aqmarina, 2018) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Sebab dengan adanya *Audit Tenure* yang lama maka Akuntan publik dapat mengetahui kondisi perusahaan serta memiliki pengetahuan pada perusahaan tersebut, sehingga auditor dapat merancang program audit yang efektif dan menghasilkan audit laporan keuangan yang berkualitas.

Sedangkan (Handiko, 2018) dan (Radona, 2017) menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena kedekatan antara auditor dengan auditeenya menimbulkan persepsi bahwa penugasan audit hanya rutinitas belaka tanpa disertai inovasi-inovasi dalam mengembangkan penugasannya. Hal tersebut yang mengakibatkan tidak terdapat pengaruh antara *audit tenure* dengan kualitas audit.

2.3.3. Pengaruh Company Size Terhadap Kualitas Audit

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala untuk menggolongkan besar kecilnya perusahaan. Semakin besar perusahaan dapat memberikan asumsi bahwa perusahaan tersebut dikenal oleh masyarakat luas sehingga lebih mudah untuk meningkatkan nilai perusahaan, begitu juga dengan investor cenderung memberikan perhatian khusus terhadap perusahaan besar karena dianggap memiliki kondisi yang lebih stabil dan mudah dalam memperoleh sumber pendanaan yang bersifat internal maupun eksternal. Ukuran Perusahaan juga dapat mempengaruhi kualitas audit yang tinggi bisa ditemukan pada perusahaan-

perusahaan besar daripada perusahaan kecil, sebab perhatian media atau publik lebih mudah didapat oleh perusahaan besar, dibandingkan dengan perusahaan kecil yang kurang mendapatkan perhatian dari *stakeholders*. Hal ini menunjukkan bahwa lemahnya informasi dan pengawasan dari perusahaan kecil yang cenderung memiliki sistem pemantau yang kurang baik dan menghasilkan informasi yang tidak sesuai, dibandingkan dengan perusahaan yang besar cenderung menempatkan auditor yang profesional, independen, dan berkemampuan baik untuk menjamin pemberian kualitas audit yang lebih baik. (Hadi & Hadojo, 2017).

(Mustari, 2017) yang menyatakan bahwa Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik.

Sedangkan (Hadi & Hadojo, 2017) menyatakan bahwa Ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi disebabkan karena besar kecilnya perusahaan belum tentu memiliki sistem pengendalian intern yang baik.

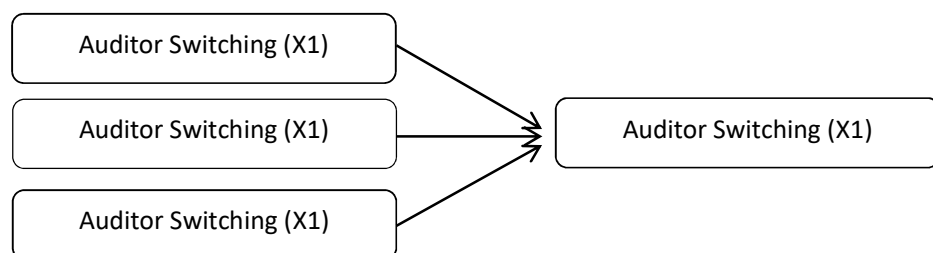
2.4. Kerangka Konseptual Penelitian

Model penelitian yang dibuat oleh peneliti merupakan abstraksi dari faktor-faktor yang sedang diteliti. Dengan judul “Pengaruh Auditor Switching, Audit Tenure, Company Size terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2019.

Kerangka konseptual penelitian ini dapat ditunjukkan seperti gambar berikut:

Gambar 2.1

Kerangka Konseptual Penelitian



2.5. Pengembangan Hipotesis Penelitian

Berdasarkan pernyataan yang telah dijabarkan diatas, maka hipotesis penelitian ini sebagai berikut:

1. H1: Auditor Switching berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
2. H2: Audit Tenure berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
3. H3: Company Size berpengaruh terhadap Kualitas Audit.