

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Pengaruh audit tenure dan spesialisasi industri akuntan publik (auditor independen) telah dilakukan penelitian-penelitian sebelumnya seperti penelitian Darsono (2014) *audit tenure* memiliki pengaruh yang signifikan pada kualitas audit sama dengan hasil penelitian yang dilakukan Sopian (2014) yang menyatakan masa perikatan audit secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan Thuneibat (2011) *audit tenure* mempengaruhi kualitas secara negatif. Ardiningsih (2014) masa perikatan audit berpengaruh negative terhadap kualitas audit. Leonora, Tan, dan Sutanto (2012) tidak terbukti bahwa masa perikatan audit memiliki hubungan yang signifikan dengan opini audit berkaitan dengan *going concern*. Mertha (2014) menyatakan dari penelitiannya perikatan audit tidak berpengaruh signifikan pada kualitas audit. Hasil yang sama juga tunjukan Gonzales-Diaz, Gracia-Fernandes, dan Lopez-Diaz(2015) masa perikatan audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Setiawan dan Fitriany (2014) spesialisasi berpengaruh positif pada kualitas audit. Darsono (2014) menyatakan spesialisasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian Putri dan Wiratmaja (2015) menemukan adanya hubungan negatif antara spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Dunn et al. (2000) dalam Andreas (2012) juga menemukan bahwa klien yang diaudit oleh auditor spesialisasi industri memiliki kualitas pengungkapannya yang tinggi. Auditor yang

mempunyai spesialisasi industri akan menghasilkan audit yang berkualitas karena mempunyai kemampuan untuk mengidentifikasi permasalahan yang ada pada industri tersebut. Selanjutnya disajikan rangkuman hasil penelitian pada tabel berikut :

**Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1	Darsono (2014)	Kuantitatif	<i>Audit tenure</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, spesialisasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, dan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.
2	Sawitri Dwi dan Siska Nurhayati (2015)	Kuantitatif	Tenure KAP, Reputasi KAP dan Rotasi Audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit
3	Rozmita Dewi Yuniarti dan Irsyad Fauzan	Kuantitatif	Tenure Audit dan Rotasi Audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Dan Reputasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Akuntansi dan auditing**

Auditing mempunyai sifat analitis, karena itu akuntan publik memulai pemeriksaannya dari angka-angka dalam laporan keuangan, kemudian dicocokkan dengan neraca saldo (*trial balance*), buku besar (*general ledger*), buku harian (*special journal*), bukti-bukti pembukuan (*documents*) dan sub buku besar (*sub-ledger*). Sedangkan *accounting* mempunyai sifat konstruktif, karena disusun secara berurutan dimulai dari bukti-bukti pembukuan, buku harian, buku besar, dan sub buku besar, neraca saldo, sampai menjadi laporan keuangan. Akuntansi dilakukan oleh pegawai perusahaan (bagian akuntansi) dengan berpedoman kepada Standar Akuntansi Keuangan atau IFRS sedangkan, auditing dilakukan oleh akuntan publik khususnya *financial audit* dengan berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik, kode etik profesi publik dan standar pengendalian mutu (Agoes, 2012)

### **2.2.2. Teori Sinyal**

Teori Sinyal memusatkan terhadap pentingnya informasi yang dikeluarkan oleh perusahaan terhadap keputusan investasi pihak luar perusahaan. Informasi yang lengkap, relevan, akurat, dan tepat waktu yang sangat diperlukan oleh investor di pasar modal sebagai alat analisis untuk mengambil keputusan investasi (Nurohman, 2013). Sinyal merupakan suatu tindakan yang diambil manajemen perusahaan dimana manajemen

mengetahui informasi yang lebih lengkap dan akurat mengenai internal perusahaan dimasa depan daripada investor.

Kewajiban seorang manajer untuk memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan yang sebenarnya kepada *stakeholder*. Sinyal yang dapat diberikan melalui informasi akuntansi seperti laporan keuangan. Maka hakekatnya informasi yang didapatkan oleh manajemen merupakan suatu gambaran atau catatan baik atau buruk keadaan perusahaan dan sebagai keberlangsungan hidup suatu perusahaan (Widosari, 2012; dalam Fiatmoko dan Anisyukurlillah, 2015).

### **2.2.3. Teori Agensi**

Dalam Teori Agensi menyatakan bahwa prinsipal merupakan pihak yang memberikan mandat kepada agen untuk bertindak atas nama prinsipal, sedangkan agen merupakan pihak yang diberi amanat oleh prinsipal untuk menjalankan perusahaan dan melaporkan informasi keuangan perusahaan berupa laporan keuangan (Arifin, 2005; dalam Kurniasih, dan Rohman, 2014).

Pemberian wewenang dari pemilik kepada pihak manajemen memiliki hak untuk mengambil keputusan bisnis. Tetapi kepentingan antara kedua pihak ini tidak akan selalu sejalan sehingga menimbulkan konflik. Konflik kepentingan memunculkan kebutuhan atas keyakinan bahwa laporan keuangan yang dibuat manajemen bebas dari unsur kecurangan dan telah disajikan sesuai dengan standar yang berlaku. Akuntan publik

(Auditor independen) dikenal sebagai pihak yang membatasiagen dalam hal pelaporan keuangan perusahaan (Jati, 2014).

#### 2.2.4 Standar Auditing

Pada januari 2013 Indonesia resmi mengadopsi Internasional Standar on Auditing (ISA). Dalam Tuannakota (2015: 56-60) berikut beberapa contoh dari perbedaan ISA dan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang lama yaitu:

##### 1. Penekanan pada risiko

Audit berbasis ISA tidak lain dari audit risiko (risk-based audit). SPAP tidak mengabaikan aspek resiko, Bahkan istilah-istilah risiko seperti inherent risk, control risk, detection risk dan audit risk sudah dikenal dalam SPAP. Hal yang berbeda adalah tekanan yang sangat besar pada risiko, dalam setiap tahap audit. Tahap audit yang pertama dan kedua bahkan menggunakan istilah risiko; tahap pertama, *risk assesment* dan tahap kedua, *risk respon*. Meskipun tahap ketiga tidak menggunakan istilah risiko, nuansa ini dalam tahap ketiga sangat kental terlihat dalam ISA tentang tahap ketiga (pelaporan).

##### 2. Standar berbasis prinsip

Standar-standar terbitan IFAC adalah standar berbasis prinsip (*principles-based standars*), yang merupakan perubahan dari SPAP sebelumnya yang berbasis aturan (*rules-based standars*). Dalam standar berbasis aturan (*rules-based standars*), lembaga yang

menetapkan standar (*standard-setting body*) menetapkan langkah demi langkah dengan banyak petunjuk teknis yang diharapkan membantu auditor mencapai tujuan. Ada dua sifat yang membedakan standar berbasis aturan dari standar berbasis prinsip. Pertama, standar berbasis aturan sangat rumit dan memberi kesan eksak atau tepat. Kedua, standar berbasis aturan mengekang kearifan profesional.

### 3. Pengukuran berkesan eksak

ISA tidak mengabaikan model matematis. Namun, ISA memberikan keleluasan menerapkan kearifan profesional, terutama jika model matematis menimbulkan keraguan yang besar. Pendekatan matematis semata-mata membuat auditor menjadi robot. Mentalitas robot ini juga terlihat dalam mengisi daftar penguji (*check list*) yang seharusnya merupakan alat bantu bagi auditor untuk berpikir. Dalam praktiknya, alat bantu ini justru membuat auditor berhenti berpikir. Salah satu sifat dari model-model matematis, ialah kerumitannya. Kerumitan atau kompleksitas model matematis sering memberikan kesan keliru, seolah-olah model itu seperti *black box* yang memberikan jawaban yang *precise* atau *exact*. Gagasan mengenai profesional judgement sebenarnya bukan barang baru. Mahasiswa auditing tahun 1960-an mengenalnya lewat penelitian dasar dan tulisan Mautz dan Sharaf, *Philosophy of Auditing*. Namun, dalam praktiknya, kotak hitam dan model matematis diterapkan secara otomatis. Penekanan pada penerapan profesional judgement merupakan contoh perubahan yang mendasar ISA.

#### 4. Gunakan kearifan profesional

Dalam praktik akuntan publik, ini berarti keterlibatan partner mempunyai keterlibatan partner yang mempunyai pengalaman (jam terbang dan kepakaran dalam industri tertentu atau jenis audit tertentu), pendidikan dan pelatihan yang tepat dengan penugasannya, dan ciri-ciri kepribadian tertentu seperti sikap skeptis (professional skepticism atau kewaspadaan profesional). Jika keputusan audit yang penting dibuat oleh asisten yang belum berpengalaman, ISAs menegaskan bahwa auditnya tidak sesuai dengan ISAs.

#### 5. Senantiasa terapkan kewaspadaan profesional

Kewaspadaan profesional adalah konsep lama dengan makna baru. Kewaspadaan profesional dalam makna lama, terbatas pada sikap waspada jika ada bukti-bukti awal (seperti pengujian beberapa sample) yang mencurigakan. Makna baru dalam konsep kewaspadaan profesional ialah, auditor sejak awal (bahkan sebelum menerima penugasan audit) harus waspada, calon kliennya pun bisa membohonginya dengan melakukan manipulasi laporan keuangan.

Kewaspadaan profesional adalah tanggapan wajar dari auditor yang berhadapan dengan risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan, baik yang tidak disengaja (error) maupun yang berniat jahat (fraud). Pengalaman manipulasi laporan keuangan, fraud, atau financial shenanigans membuat auditor wajib menerapkan kewaspadaan profesional, setiap saat ketika melaksanakan auditnya.

## 6. Pengendalian internal

Perbedaannya ialah ISA menjadikan sistem pengendalian internal suatu kewajiban yang harus dipenuhi entitas. Entitas wajib menetapkan, membangun, memelihara dan mengimplementasikan lingkungan dan sistem pengendalian internal. Jika lingkungan dan sistem pengendalian internal tidak ada atau sangat tidak memadai, risiko audit menjadi sangat tinggi; karena itu, auditor wajib menolak penugasan audit ini.

ISA juga mewajibkan auditor menilai, menggunakan hasil penilaiannya, dan mengkomunikasikan kelemahan lingkungan dan sistem pengendalian internal. Pengendalian internal merupakan perubahan mendasar dalam standar audit dan bagian yang tidak terpisahkan dari audit berbasis risiko. Inilah perubahan mendasar yang ditekankan ISA, dengan menamakan tahap audit yang kedua sebagai tahap menanggapi risiko yang ditemukan dalam tahap pertama. Temuan audit dalam tahap pertama ditindaklanjuti dengan prosedur audit selanjutnya di tahap kedua.

### **2.2.5. Masa Perikatan Audit (*Audit Tenure*)**

Audit Tenure yaitu, jangka waktu hubungan antara auditor dengan klien yang telah mendapat persetujuan dan sudah ada kesepakatan di dalamnya. Independen auditor biasanya dikaitkan dengan audit tenure. Faktor-faktor yang mempengaruhi kedekatan auditor dengan klien salah

satunya disebabkan karena lamanya hubungan antara auditor dengan klien tersebut. Maka hal ini dapat mengurangi kualitas audit dan juga mempengaruhi independensi seorang auditor (Al-Thuneibat et al., 2011).

Tenure (masa penugasan) suatu Akuntan Publik (Auditor Independen) yang biasanya tergabung dari beberapa Akuntan Publik (Auditor Independen) menginisiasi suatu koalisi atau gabungan membentuk kesatuan Kantor Akuntan Publik (KAP). Pada tahun 2015 Otoritas Jasa Keuangan mengeluarkan peraturan Nomor 38/PJOK.05/2015 tentang masa pemberian jasa Akuntan Publik tidak lebih dari 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik baru dapat memberikan kembali jasa yang sama setelah 2 (dua) tahun buku.

Menurut Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik Pasal 11 ayat 3 menjelaskan bahwa pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) bahwa hal ini juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi. Pengukuran Variabel audit tenure berdasarkan peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik Pasal 11 ayat 1 adalah: (1) Pembatasan jasa audit tahun buku maksimal selama 5 tahun berturut-turut; (2) Kepatuhan atas penentuan audit tenure terhadap batas maksimal yang sudah ditentukan.

Peraturan yang membahas tentang akuntan publik pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan 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. Aturan rotasi berkaitan jasa akunan 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 Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

### **225. Spesialisasi Industri**

Auditor dikatakan spesialisasi industri jika auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama. Auditor spesialis industri diukur dengan cara yang digunakan oleh Craswell et al. (1995). Pertama, sampel industri yang digunakan adalah industri yang minimal memiliki 30 perusahaan. Kedua, auditor dikatakan spesialis jika auditor tersebut mengaudit 15% dari total perusahaan yang ada dalam industri tersebut.

Sedangkan penelitian dari Zhou dan Elder (2001) dalam Andreas, (2012) mendefinisikan KAP sebagai spesialisasi industri jika mengaudit lebih dari 10% perusahaan dari total perusahaan yang ada dalam suatu industri. Pendidikan dan pengalaman auditor memungkinkan ia menguasai atau memahami hal hal bisnis secara umum, tetapi ia tidak diharapkan memiliki keahlian sebagai seorang yang terlatih atau memenuhi syarat

untuk melaksanakan praktik profesi atau pekerjaan lain. Namun, dalam audit, auditor mungkin menjumpai masalah-masalah yang kompleks dan subjektif, yang secara potensial material terhadap laporan keuangan. Masalah-masalah seperti ini mungkin memerlukan keterampilan atau pengetahuan khusus dan menurut pertimbangan auditor memerlukan penggunaan pekerjaan spesialis untuk mendapatkan bukti audit yang kompeten dalam SPAP 2011 (336.2: 06).

Menurut Krishnan (2003) dalam Setiawan dan Fitriany, (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan jika diaudit oleh auditor yang tidak spesialis. Dunn dan mayhew (2004) dalam Setiawan dan Fitriany, (2011) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai diferensiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka untuk memberikan kualitas audit yang lebih tinggi berasal dari pengalaman mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri.

KAP spesialisasi industri memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih mengenai perusahaan-perusahaan pada suatu industri, sehingga telah mengetahui kondisi perusahaan tersebut dan dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi (Darsono, 2014). Pada penelitian ini penulis menggunakan pengukuran spesialisasi industri sama dengan Darsono (2014) dan Setiawan dan Fitriany (2011). Untuk pangsa pasar menggunakan pengukuran Setiawan dan Fitriany (2011) yaitu:

**SPEC (Spesialisasi Industri)**

$$\frac{\text{Jumlah Klien KAP dalam Industri}}{\text{Jumlah Seluruh Emiten dalam Industri}} \times \frac{\text{Rerata Aset Klien KAP dalam Industri}}{\text{Rerata Aset Seluruh Emiten dalam Industri}}$$

Menurut Reichelt dan wang (2009) dalam Darsono (2014) dari perhitungan diatas, hasil pengukuran spesialisasi KAP pada penelitian ini apabila berdasarkan perhitungan rumus diatas lebih dari 30% sedangkan Setiawan dan Fitriany (2011) pangsa pasar yang digunakan lebih dari 10%. Jika perusahaan menggunakan salah satu dari KAP yang disebut dengan KAP spesialisasi industri maka diberi nilai 1. Sedangkan, jika perusahaan tidak menggunakan salah satu dari KAP spesialisasi industri tersebut maka diberikan nilai 0.

**2.26. Kualitas Audit**

Kualitas audit memiliki makna yang berbeda jika dilihat dari sudut pandang penerima atau pemakai dan pemberi jasa audit. Kualitas audit jikadilihat dari sudut pandang penerima atau pemakai laporan keuangan yaitu jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji atau kecurangan laporan keuangan auditee.

Namun jika dilihat dari sudut pandang pemberi jasa audit (auditor) yaitu auditor harus bekerja sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), sehingga auditor dapat menilai resiko bisnis auditing dengan tujuan untuk mengurangi resikolitigasi dan menghindari jatuhnya reputasi auditor (wahyuni dan Suseno, 2014).

Kualitas audit diartikan sebagai sikap auditor dalam melaksanakan tugas audit. Kualitas audit tercermin dari hasil pemeriksaan laporan keuangan yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku (Ardianingsih, 2014). Sementara itu De Angelo (1981) dalam Ardianingsih (2014) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Christiawan (2005) dalam Kurnia, Khomsyiah, dan sofie (2014) mengungkapkan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu independensi dan kompetensi. Berdasarkan definisi di atas, maka kesimpulannya adalah seorang auditor dalam menemukan pelanggaran atau salah saji harus memiliki kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional. Seorang auditor harus mempunyai kemampuan pemahaman dan keahlian teknis. Sementara itu, melaporkan pelanggaran klien merupakan sikap independensi yang harus dimiliki oleh auditor.

Pengukuran kualitas audit dapat ditentukan oleh *kopentensi* dan *independensi*. Keberanian auditor untuk melaporkan kesalahan yang pada laporan keuangan tergantung pada independensi auditor sedangkan kompetensi auditor menentukan peluang mendeteksi kesalahan (DeAngelo, 1981). Kompetensi diukur dari kemampuan seorang auditor. Misalnya tingkat pengalaman, spesialisasi, dan lain-lain. Sedangkan independensi diukur sejauh mana dalam melakukan proses audit dan memberikan opini audit auditor dapat bersikap independen.

Kualitas audit dapat diukur dengan berbagai pendekatan. Proksi yang digunakan adalah kualitas laba. Kualitas laba sering dikaitkan dengan kualitas audit dalam laporan keuangan. Menentukan apakah angka-angka yang tertera pada laporan keuangan sudah disajikan secara wajar dan sudah mencerminkan keadaan yang sesungguhnya dari hasil operasi perusahaan serta kondisi keuangan perusahaan yang bersangkutan merupakan tujuan dari auditor eksternal. Menurut Chen et al (2004), jika kualitas audit yang dihasilkan sifatnya lemah, maka angka laba yang dihasilkan akan cenderung mengandung angka-angka yang kurang tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan. Oleh karena itu, kualitas laba digunakan sebagai proksi dari kualitas audit.

Pada penelitian ini pengukuran kualitas audit dengan rerata  $\text{earning/total assets}$ . Pada penelitian Carey dan Simnett (2006) dalam Darsono (2014) Earning benchmark yang digunakan adalah antara  $\mu - \sigma$  dan  $\mu + \sigma$ , dimana  $\mu$  adalah rerata  $\text{earning/total assets}$  dan  $\sigma$  adalah standar deviasinya, kualitas audit diasumsikan buruk apabila:

- a. Laba melebihi earning benchmark yaitu ketika nilai  $\text{ROA} > \mu + \sigma$  Artinya auditor memberi kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik manajemen dengan membuat laporan keuangan menjadi bagus dan meningkatkan laba sehingga manajemen dapat menikmati bonus di masa sekarang atau yang disebut dengan *windows dressing*.

- b. Rugi melebihi earning benchmark yaitu ketika nilai  $ROA < \mu - \sigma$  Artinya auditor memberi kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik manajemen dengan membuat laporan keuangan menjadi jelek dan meningkatkan rugi dengan harapan manajemen akan mendapat bonus di masa yang akan datang atau yang disebut dengan *taking a bath*.

## 227. Leverage

Leverage digunakan untuk mengukur tingkat hutang suatu perusahaan yang dapat menjadi salah satu indikator perusahaan melakukan atau tidaknya manajemen laba. Apabila tingkat hutang perusahaan lebih tinggi dari total asetnya maka akan mengindikasikan risiko manajemen laba yang lebih besar menurut Jackson et al (2008). Tingkat utang berhubungan negative dengan nilai absolut akrual diskresioner (Becker et al, 1998). Hal tersebut memicu perusahaan untuk melakukan manajemen laba, semakin tingginya manajemen laba maka kualitas laba semakin buruk. Siregar, et al. (2011) dalam Nadia (2015) menemukan adanya pengaruh negative leverage terhadap kualitas audit. LEV diukur dengan Debt to Asset Ratio (DAR) pada akhir periode. Rasio ini untuk melihat kemampuan perusahaan untuk menyelesaikan segala kewajiban jangka panjangnya atau bisa disebut dengan solvabilitas.

$$DAR = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

## 228. Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan (GROWTH) yaitu rasio yang mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan dalam mempertahankan posisinya di dalam sebuah industry dan perkembangan ekonomi secara keseluruhan menurut Fahmi (2014). Rasio pertumbuhan ini dilihat dari berbagai segi sales (penjualan), earning after tax (EAT), laba per lembar saham, deviden dan harga pasar per lembar saham. Perusahaan dengan pertumbuhan yang tinggi mempunyai insentif untuk mempertahankan tingkat pertumbuhannya yang tinggi dengan melakukan manajemen laba. Oleh karena itu, rasio pertumbuhan bisa menjadi acuan untuk menilai apakah perusahaan tersebut menggunakan manajemen laba dalam mempertahankan tingkat pertumbuhan perusahaan tersebut. GROWTH diukur dengan *price to book value* (PBV) akhir periode.

$$PBV = \frac{\text{Harga Pasar Saham}}{\text{Nilai Buku Per Lembar Saham}}$$

## 229. Akruai Diskresioner

Distorsi akuntansi menggunakan manajemen laba yang diukur dari kualitas laba, sehingga seringkali pihak manajemen menggunakan kualitas laba untuk mengambil keputusan di masa yang akan datang. Manajemen laba menurut Scott (2009 dalam Lesmanawati dan Sumarni (2017) adalah pilihan oleh manajer dalam menentukan kebijakan akuntansi yang

digunakan untuk mencapai tujuan tertentu, dalam artian manajemen laba merupakan keputusan dari manajer untuk memilih kebijakan akuntansi tertentu yang dianggap bisa mencapai tujuan yang diinginkan, baik itu untuk meningkatkan laba atau mengurangi tingkat kerugian.

Kin et al. (2002) dalam Nadia (2015) mengukur kualitas audit dengan menggunakan pendekatan kualitas laba. Semakin tinggi kualitas laba perusahaan berarti kualitas audit semakin tinggi begitu pula sebaliknya. Dengan akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan adanya kecurangan akuntansi atau manajemen laba. Kualitas audit diukur dengan besaran akrual diskresioner, menurut Myers et al. (2005) hanya memproksikan kualitas laba dengan hubungan nilai absolut akrual diskresioner merupakan proksi dan ukuran balikan (*inverse measure*) kualitas informasi akuntansi. Semakin tinggi nilai absolut akrual diskresioner berarti semakin rendah kualitas informasi akuntansi.

### **2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian**

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

Audit tenure dikaitkan dengan dua dimensi yaitu keahlian auditor dan insentif ekonomi. Audit tenure dikaitkan dengan keahlian auditor dapat diartikan sebagaimana auditor memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis dan manajemen risiko bisnis dalam industri klien. Audit tenure dapat juga menciptakan insentif ekonomi bagi para auditor sehingga menjadi kurang mandiri. Jangka waktu perikatan (*tenure*) dapat menimbulkan dampak pada kinerja auditor terhadap perusahaan klien,

seperti hubungan emosional auditor dengan klien, independensi, fee audit, profesionalisme kerja, kompetensi, dsb.

Sebelumnya berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan 17/2008 sebuah KAP dibatasi hanya boleh melakukan audit laporan keuangan historis perusahaan dalam 6 tahun berturut-turut dan AP dalam 3 tahun berturut-turut, namun perubahan dilakukan berdasarkan PP 20/2015 ini tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk AP yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Peraturan tersebut seupa dengan Otoritas Jasa Keuangan mengeluarkan peraturan Nomor 38/PJOK.05/2015 tentang masa pemberian jasa Akuntan Publik tidak lebih dari 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik baru dapat memberikan kembali jasa yang sama setelah 2 (dua) tahun buku.

Bedasarkan hasil penelitian dan teori diatas, serta didukung dengan penelitian dari Nurhayati dan Sawitri Dwi (2015) yang menyatakan audit tenure terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit karena ada pendugaan semakin panjang audit tenure maka kualitas audit akan semakin baik. Hasil serupa ditunjukkan dari penelitian Nurul Fitri Nadia (2015) yang menyatakan tenure KAP memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Dan penelitian dari Belliani (2016) menunjukkan masa perikatan audit berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan audit tenure memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **2.3.2. Pengaruh Spesialisasi Industri dengan Kualitas Audit**

Pengalaman seorang auditor memungkinkan ia menguasai atau memahami hal hal bisnis secara umum, tetapi ia tidak diharapkan memiliki keahlian sebagai seorang yang terlatih atau memenuhi syarat untuk melaksanakan praktik profesi atau pekerjaan lain. Namun, dalam audit, auditor mungkin menjumpai masalah-masalah yang kompleks dan subjektif, yang secara potensial material terhadap laporan keuangan.

Dalam hasil penelitian Darsono (2014) spesialisasi Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hogan and Jeter (1999) dalam Andreas (2012) mengungkapkan bahwa spesialisasi industri membuat auditor mampu menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan yang tidak spesialis. Dunn et al. (2000) dalam Andreas (2012) juga menemukan bahwa klien yang diaudit oleh auditor spesialisasi industri memiliki kualitas pengungkapan yang tinggi. Auditor yang mempunyai spesialisasi industri akan menghasilkan audit yang berkualitas karena mempunyai kemampuan untuk mengidentifikasi permasalahan yang ada pada industri tersebut.

## **2.4. Hipotesis**

Hipotesis dapat dinyatakan sebagai jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang masih harus dibuktikan kebenarannya. Berdasarkan latar belakang dan kerangka pemikiran maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub> : Audit Tenure berpengaruh pada Kualitas Audit.

H<sub>2</sub>: Spesialisasi Industri Akuntan Publik berpengaruh pada Kualitas Audit

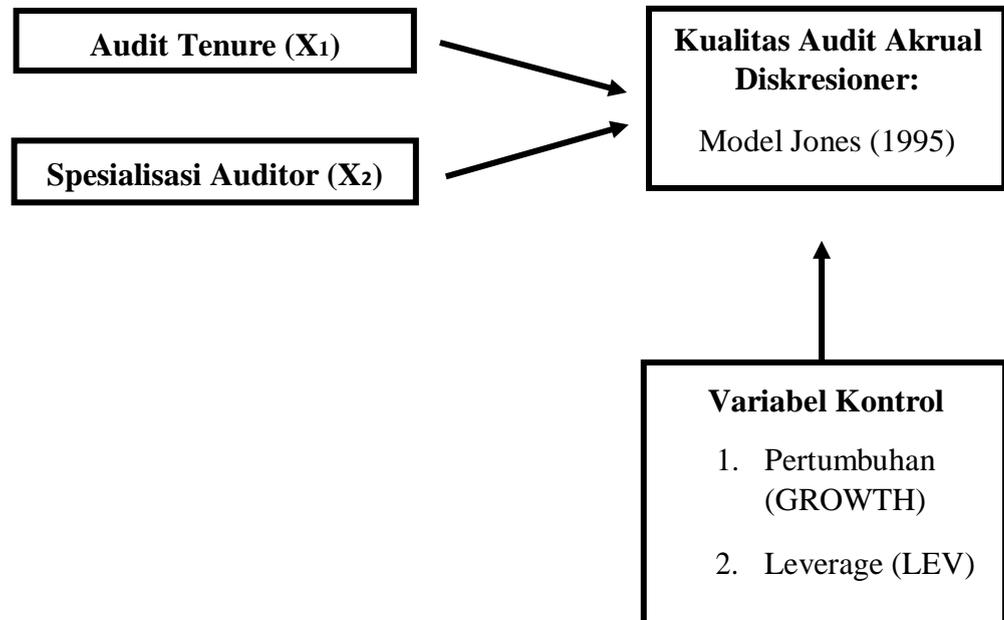
## 2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh yang terdapat pada audit tenure dan spesialisasi industri terhadap kualitas laba sebagai proksi dan menggunakan Model Jones (1995) untuk menghitung discretionary accruals. Pada penelitian yang peneliti ambil terdapat 3 variabel, yaitu variabel independen, variabel dependen, dan variabel kontrol.

Variabel independen yang peneliti ambil pada penelitian ini adalah audit tenure (masa perikatan audit) yang diukur dengan berdasarkan jumlah tahun KAP tetap mengaudit klien yang sama dan spesialisasi auditor dalam Andreas (2012) auditor dikatakan spesialisasi industri jika auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama. Semakin sering KAP melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan yang sejenis maka KAP tersebut merupakan KAP spesialis dalam kelompok perusahaan (Darsono, 2014). Sedangkan variabel dependennya yaitu kualitas audit yang dicari menggunakan akrual diskresioner.

Untuk mengontrol perubahan variabel dependen karena variabel lain diluar independen maka peneliti menggunakan variabel kontrol dalam penelitian ini, yaitu pertumbuhan (GROWTH) diukur dengan Price to Book Value (PBV) akhir periode, dan Leverage (LEV) diukur dengan Debt to Asset Ratio (DAR) untuk melihat solvabilitas perusahaan tersebut.

Bedasarkan penjelasan diatas, maka kerangka penelitian dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 1. Kerangka Analisis**