

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori Keagenan

Teori Keagenan dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976), yaitu sebuah organisasi ialah suatu hubungan maupun perjanjian di antara *principal* dan *agent*. Teori agen ini muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) mendelegasikan sebagian dari wewenangnya kepada agen. Teori ini berhubungan dengan *utility maximizers* dimana adanya peluang besar pada setiap pihak untuk mengoptimalkan kepentingannya (Kurniasih, 2014).

Panjaitan (2014), pada dasarnya teori keagenan (*agency theory*) membahas mengenai adanya kesepakatan diantara pemegang saham dengan manajer dalam urusan pengelolaan perusahaan. Pada dasarnya dalam keberhasilan bidang operasional di perusahaan manajer memiliki tanggung jawab yang besar. Apabila terjadi kegagalan dalam operasional perusahaan, maka jabatan dan fasilitas sebagai taruhannya. Dengan adanya alasan tersebut mendasari mengapa seorang manajer ingin melakukan manajemen laba untuk memenuhi kepentingannya sendiri tanpa memikirkan orang lain.

Di dalam prakteknya manajer lebih mengetahui informasi dan kondisi perusahaan dibanding pemilik modal akan tetapi, terkadang manajer tidak memberikan informasi berdasarkan kondisi perusahaan

sebenarnya. Kondisi tersebut dinamakan asimetri informasi. Kondisi asimetri informasi dapat mengakibatkan manajer memiliki kesempatan yang besar dalam melakukan manajemen laba.

Pada dasarnya teori keagenan digunakan dalam mengatasi dua masalah yang ada dalam keagenan. Pertama, terjadinya keinginan atau tujuan yang saling berlawanan antara *principal* dan *agent*. Kedua, masalah pembagian yang terjadi saat pembagian menanggung resiko dimana *principal* dan *agent* memiliki perbedaan sikap. Adanya kesamaan sikap dan tujuan diantara *principal* dengan *agent* dapat memengaruhi *agent* dalam membuat laporan keuangan yang sesuai dengan kondisi sebenarnya. Kualitas yang baik pada laporan keuangan dapat memperoleh kualitas audit yang baik juga.

Prinsipal membutuhkan pihak ketiga (auditor) untuk melaksanakan tugas audit pada laporan keuangan dalam meningkatkan hasil kualitas laporan keuangan agar kepercayaan publik meningkat. Auditor disini berfungsi untuk memonitor bagaimana tindakan manajer sebagai agen dan memastikan agar agen tidak bertindak sesuai dengan keinginan pribadi demi keuntungannya sendiri. Auditor merupakan pihak yang dapat menjembatani antara *principal* dengan *agent*. Tugasnya ialah untuk memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan perusahaan berdasarkan standar akuntansi yang berlaku umum.

Masalah keagenan auditor yang terjadi bersumber dari mekanisme kelembagaan, yaitu ketika auditor sebagai pihak yang dipilih oleh pemilik saham bertugas untuk melaksanakan audit pada kepentingan saham, akan tetapi jasa auditor dibayarkan oleh pihak manajemen. Dari hal tersebut dapat memunculkan benturan kepentingan yang tidak dapat dihindari oleh seorang auditor dan memunculkan adanya ketergantungan auditor terhadap kliennya agar masa perikatannya tidak terputus di masa depan, dengan harus mematuhi berbagai keinginan kliennya sehingga auditor merasa kehilangan independensinya (Kartikasari, 2012).

Teori agensi dapat terjadi pada kontrak kerja dimana memaksimalkan kegunaan yang diharapkan oleh *principal* namun tetap mempertahankan agen yang bekerja dengan optimal. Jadi, teori keagenan juga berfungsi dalam membantu auditor memahami adanya konflik antara *principal* dengan *agent*. Dengan adanya auditor diharapkan tidak adanya kecurangan yang terjadi pada laporan keuangan sekaligus dapat mengevaluasi kinerja agen agar dapat memberikan informasi yang bermanfaat untuk pihak investor, maupun kreditor pada saat pengambilan keputusan.

Kartikasari (2012) menyatakan bahwa tanggung jawab dan peran seorang auditor mencakup beberapa hal sebagai berikut :

- a. Mendeteksi dan melaporkan kesalahan serta kewajaran (*irregularities*) laporan keuangan, terutama jika terjadi *fraud*.

- b. Memberikan informasi tentang adanya resiko – resiko bisnis klien.
- c. Menentukan dan menilai tindakan melanggar hukum.
- d. Meningkatkan kualitas audit dan efektivitas audit.

Dalam pemilihan auditor, indikator pertamanya ialah kualitas audit. Maksudnya adalah pada saat memilih auditor, jasa pelayanan yang diberikan auditor kepada klien adalah dasar pertimbangan yang pertama. Konsistensinya dengan teori keagenan, manajemen perusahaan selalu berusaha memuaskan apa yang diinginkan investor yang dapat membuat reputasi manajemen baik dimata investor. Hal tersebut juga berhubungan terhadap independensi seorang auditor dimana, auditor yang memiliki jangka waktu perikatan yang lama dengan perusahaan dapat menimbulkan rasa nyaman yang dapat mengganggu objektivitas dan independensi auditor. Adanya masalah keagenan dari sisi auditor yaitu auditor mempunyai keinginan mempertahankan serta meningkatkan pendapatan jasa auditornya dengan memenuhi segala keinginan klien yang di audit olehnya, terutama klien yang sudah memiliki perikatan yang lama dengannya.

Dari permasalahan tersebut, auditor harus tetap mempertimbangkan resiko litigasi yang timbul dalam memaksimalkan profitabilitas. Kegagalan yang dilakukan auditor dalam mengaudit dapat mengakibatkan pada pengenaan sanksi oleh pemerintah yang akan merusak reputasi seorang auditor. Pemerintah sangat berperan untuk

melindungi kepentingan publik dengan mengeluarkan kebijakan – kebijakan mengenai penyimpangan agar kualitas audit tetap terjaga.

## 2. Kualitas Audit

Dalam sebuah perusahaan, audit merupakan hal yang penting untuk perusahaan karena dapat memberikan pengaruh yang signifikan kepada perusahaan. Masa depan perusahaan berada pada laporan keuangan yang di audit. Apabila dalam pelaksanaan audit terdapat salah saji material yang disengaja maka dapat berimbas pada kewajaran laporan keuangan perusahaan. Audit merupakan proses pemeriksaan dan memberikan informasi yang akurat mengenai kegiatan ekonomi perusahaan. Dalam melakukan audit harus dilakukan oleh pihak yang berkompeten yaitu auditor. Pada saat pengambilan keputusan audit, auditor memiliki peranan yang sangat penting.

Terdapat beberapa pandangan mengenai definisi kualitas audit. Salah satunya Sinaga (2012) menyatakan bahwa dari sisi auditor, kualitas audit dilihat ketika auditor bekerja berdasar pada standar profesional yang ada serta melakukan penilaian resiko bisnis audit yang baik sedangkan, dari sisi entitas dan pengguna kualitas audit dilihat ketika auditor bisa memberikan jaminan mengenai tidak adanya *fraud* yang ada pada laporan keuangan auditan. Sedangkan dari sisi auditor memiliki pandangan bahwa kualitas audit terjadi ketika auditor bekerja sesuai dengan standar profesional yang ada serta dapat menilai resiko

bisnis audit dengan baik dengan tujuan untuk meminimalisir terjadinya resiko litigasi dan menghindari terjadinya kejatuhan reputasi auditor.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit adalah kemampuan seorang auditor dalam mendeteksi adanya kesalahan pada laporan keuangan serta menginformasikannya kepada pengguna laporan keuangan. Sehingga, kualitas audit sebagai suatu kemungkinan bahwa auditor akan menemukan baik dan jujur pada kekeliruan yang terdapat pada laporan keuangan, kelalaian terdeteksi dari sistem yang dimiliki oleh klien.

Menurut Hartadi (2012) menyatakan kualitas adalah sifat profesional akuntan publik yang harus dipertahankan dan diperhatikan oleh akuntan publik. Sikap independen sangatlah penting bagi auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang baik dimana akuntan publik menomor satukan kepentingan publiknya sebelum mementingkan entitas atau auditornya. Apabila hasil auditan baik maka dapat meningkatkan citra kantor akuntan publik.

Kualitas audit dapat meminimalisir kesenjangan harapan diantara kantor akuntan publik dengan pihak pengguna jasa audit yang diakui secara global, dengan itu dampak penguasaan auditor terhadap kualitas audit akan lebih besar pada bukti *ex-post* di konteks yang berbeda (Kurniasih, 2014).

Tujuan dari kualitas audit adalah untuk bisa mendapatkan hasil audit yang optimal sehingga dapat dipergunakan oleh pihak pengguna

laporan keuangan dengan diikuti oleh sikap independensi auditor pada saat melaksanakan tugas audit untuk mendeteksi kesalahan dan melaporkan hasil yang transparan beserta bukti – bukti yang diperolehnya. Untuk membuat pihak investor dan pengguna laporan keuangan dapat yakin atas keandalan laporan keuangan maka pihak manajemen perusahaan mengharapkan kualitas audit yang baik. Apabila auditor berhasil untuk menemukan dan mengevaluasi salah saji material laporan keuangan klien dapat dikatakan auditor memiliki kualitas audit yang tinggi. Sedangkan, ketika auditor gagal untuk mengevaluasi dan belum mampu untuk menerbitkan laporan audit yang bersih dari salah saji material akan menghalangi kualitas audit yang baik.

Pada penelitian ini kualitas audit menggunakan proksi kualitas laba. Kualitas laba dengan kualitas audit seringkali dikaitkan dalam laporan keuangan. Menentukan apakah angka – angka yang terdapat di laporan keuangan sudah disajikan secara wajar sesuai dengan kondisi sebenarnya, yakni hasil dari operasi perusahaan serta kondisi keuangan klien yang bersangkutan adalah tujuan auditor eksternal. Panjaitan (2014) mengungkapkan bahwa kualitas yang dihasilkan kurang baik, maka angka laba yang dihasilkan pada laporan keuangan cenderung mengandung akun – akun yang kurang tepat dalam menggambarkan hasil operasi dan kondisi keuangan perusahaan.

Kartikasari (2012) bahwa ketika kualitas audit yang dihasilkan buruk menggambarkan bahwa laba yang dihasilkan oleh perusahaan

cenderung tidak tepat dalam menggambarkan hasil operasi perusahaan serta kondisi perusahaan. Pada penelitian Chen, *et al* (2004) juga telah memberikan bukti bahwa nilai total akrual yang tinggi menunjukkan bahwa kualitas laba perusahaan yang rendah begitupun sebaliknya.

### 3. Kualitas Laba

Pada PSAK Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (2007) kualitas laba ialah karakteristik kualitatif yang membuat informasi pada laporan keuangan dapat berguna untuk penggunaanya yang berkepentingan serta dijadikan sebagai dasar pembuat keputusan yang tepat. Laba yang memiliki kualitas baik apabila laba dapat dijadikan sebagai indikator yang baik untuk laba di masa yang mendatang.

FASB menyatakan bahwa laba akan berkualitas ketika laba tersebut memiliki karakteristik yang kualitatif sesuai dengan kerangka konseptual dalam FASB, dimana laporan keuangan harus relevan dan reliabel. Sedangkan PSAK Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan mengatakan bahwa ada empat karakteristik yaitu dapat dipahami, andal, relevan, dan dapat dibandingkan (Kartikasari, 2012).

Proksi kualitas audit yaitu kualitas laba akan diukur dengan menggunakan nilai total akrual. Dari tinggi rendahnya nilai akrual biasanya digunakan untuk mengukur apakah manajer melakukan manajemen laba di perusahaannya atau tidak. Hartadi (2009)

mengemukakan bahwa tingginya rendahnya total akrual pada perusahaan menunjukkan tinggi atau rendahnya tingkat manajemen laba yang dilakukan.

Total akrual menggambarkan bahwa tingginya tingkat akrual akibat dari diskresi manajemen yang merupakan adanya hak kebebasan yang dimiliki oleh manajemen dalam memilih kebijakan akuntansi di perusahaannya dalam mencapai tujuan. Semakin tingginya manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen ditunjukkan dengan semakin besarnya tingkat total akrual begitupun dengan sebaliknya. Penggunaan total *accrual* sebagai proksi kualitas audit ini juga dilakukan oleh Hartadi (2009), Chih-Ying *et al.* (2008), Hoitash *et al.* (2007), dan Jackson *et al.* (2008). Oleh karena itu, praktik manajemen laba yang dilakukan dapat berakibat pada kualitas laba yang dilaporkan menjadi rendah.

#### 4. Audit *Tenure* ( Masa Perikatan Audit dengan Klien)

*Tenure* merupakan lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien terkait pada jasa audit yang telah disetujui kedua belah pihak. *Tenure* menjadi sebuah perdebatan masalah ketika *tenure* yang terjadi dilakukan secara singkat maupun dilakukan dalam jangka waktu yang lama. *Tenure* yang singkat mengakibatkan pemahaman auditor terhadap operasi perusahaan maupun organisasi perusahaan kurang, sedangkan *tenure* yang terlampau lama berakibat pada berkurangnya independensi auditor dalam menjalankan tugasnya.

Kurniasih dan Rohman (2014) mengemukakan bahwa dengan adanya audit *tenure* yang singkat ketika auditor memperoleh klien yang baru akan membutuhkan waktu bagi auditor untuk menyesuaikan dan memahami kliennya di lingkungan bisnis. *Tenure* yang singkat akan berimbas pada terbatasnya pemerolehan informasi dan bukti – bukti, sehingga ketika auditor mendapatkan data yang hilang ataupun sengaja dihilangkan oleh pihak manajemen akan susah untuk ditemukan. Begitupun dengan sebaliknya, audit *tenure* dengan jangka waktu yang lama akan menimbulkan adanya hubungan emosional atau kedekatan diantara auditor dengan kliennya. Hal tersebut dapat mengakibatkan menurunnya sikap independensi seorang auditor. Adanya harapan pada pemulihan kepercayaan pihak pengguna laporan keuangan, maka dengan audit *tenure* yang singkat dapat lebih meningkatkan kompetensi dari seorang auditor agar dapat menghasilkan kualitas audit yang bisa diandalkan oleh penggunanya.

Isu terkait audit *tenure* yang diungkapkan oleh Giri (2010), tentang kecurangan yang dilakukan oleh Enron di US dengan melibatkan KAP ternama di masa itu *International Arthur Anderson (AA)*. Auditor disini seharusnya sebagai pihak yang independen dan profesional justru menjadi faktor pemicu adanya masalah ini. AA yang sudah hampir 20 tahun melakukan tugas pengauditan perusahaan Enron akan tetapi, AA tidak dapat mengungkapkan adanya permasalahan yang dihadapi Enron. Kondisi tersebut memincu adanya indikasi penugasan audit yang

dilakukan terlampau lama oleh auditor dapat menurunkan tingkat independensi seorang auditor.

Sinaga (2012) pada penelitiannya menyimpulkan adanya dua faktor utama yang dapat memunculkan hubungan negatif di antara auditor dengan klien dan kualitas audit yaitu berkurangnya independensi yang akan seiring timbul akibat adanya kedekatan emosional antar auditor dengan klien serta menurunnya kapasitas auditor dalam memberikan penilaian kritis. *Tenure* yang lama akan mengarah pada kedekatan emosional KAP dan pihak manajemen perusahaan.

Terdapat peraturan yang mengatur mengenai audit *tenure* di Indonesia yaitu Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 mengenai “Jasa Akuntan Publik”. Peraturan tersebut adalah perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002, yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 mengenai “Jasa Akuntan Publik” pasal 3. Peraturan tersebut mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6

(enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut. Sedangkan untuk Malaysia tidak memiliki kebijakan tetap mengenai batas lamanya audit *tenure*. Hal tersebut juga dibuktikan pada penelitian Shafie, *et al* (2009) tidak terdapat kebijakan yang mengatur perihal audit *tenure* di Malaysia.

#### 5. Audit *Fee*

Audit *fee* merupakan imbalan atas jasa audit yang dilakukannya. Hingga sekarang ini belum adanya peraturan yang jelas mengenai aturan audit *fee* yang harus ditagih KAP kepada kliennya. Pada saat penugasan untuk penetapan audit *fee* tidak kalah penting di dalam penugasan, tentunya seorang auditor bekerja untuk memperoleh penghasilan yang mencukupi untuknya. Oleh karenanya, penentuan tentang audit *fee* perlu segera disepakati antara auditor dan klien agar tidak timbul perang tarif yang nantinya dapat merusak kredibilitas akuntan publik (Kurniasih,2014).

Chintya (2015) mendefinisikan audit *fee* merupakan pembayaran yang illegal atas jasa audit yang dilakukan atau jumlah dari pembayaran kepada auditor dalam rangka memberikan jasanya selain dari jasa audit. Besar kecilnya audit *fee* dipengaruhi oleh beberapa faktor. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (2000) menyebutkan bahwa besarnya

audit yang diterima oleh auditor dapat beragam dan dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya resiko pada penugasan auditnya, kompleksitas jasa audit, tingkat keahlian yang digunakan, struktur biaya pada KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional yang lain.

Gammal (2012) mendefinisikan bahwa audit *fee* adalah total upah yang telah dibebankan kepada auditor untuk pelaksanaan audit. Biasanya penentuan tarif audit *fee* dilakukan berdasarkan perjanjian klien dengan auditor sesuai dengan berlangsungnya proses audit, pelayanan, serta jumlah staff yang dibutuhkan selama pengerjaan audit. Sebelum dilakukannya proses audit, audit *fee* telah ditentukan terlebih dahulu.

Pada dasarnya auditor mengharapkan dapat menerima audit *fee* berdasarkan pelayanan yang sudah diberikannya. Namun disisi lain, perusahaan juga memikirkan agar audit *fee* tidak menjadi beban untuk keuangannya. Pengungkapan audit *fee* bersifat *voluntary disclosure* di kedua negara yaitu Indonesia dan Malaysia. Konsekuensinya tidak semua perusahaan yang *terlist* di BEI & BEM untuk mencantumkan audit *fee* di laporan keuangannya. Pada laporan keuangan Indonesia, jumlah audit *fee* disajikan pada *professional fees* sedangkan untuk Malaysia audit *fee* disajikan pada laporan keuangan dalam auditor *remuneration*. Didukung dengan penelitian sebelumnya yang menggunakan proksi pengukur *professional fees* dan *remuneration* yaitu Chintya (2014), Hartadi (2009), Hazmi dan Sudarno (2013). Jadi,

secara sekilas hasil dari penelitian sebelumnya dapat dibuktikan bahwa pengungkapan audit *fee* untuk Malaysia jauh lebih baik jika dibandingkan dengan di Indonesia dikarenakan menampilkan *fee* yang sesungguhnya.

Berdasarkan IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) mengenai penentuan audit *fee* menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008. Penentuan audit *fee* terkait dengan perikatan audit adalah :

- a. Kebutuhan klien
- b. Tugas dan tanggung jawab berdasarkan hukum (*statutory duties*)
- c. Tingkat keahlian (*levels of expertise*)
- d. Tanggung jawab yang terdapat pada pekerjaan yang dilakukan
- e. Tingkat kompleksitas pekerjaan
- f. Lamanya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan
- g. Basis penetapan *fee* yang disepakati

Di Malaysia terdapat pada MIA (*Malaysian Institute of Accountants*) yang menerbitkan RPG 7 (*Recommended Practice Guide 7*) tentang penentuan tagihan jasa *assurance professional* kepada klien yang telah diberlakukan efektif mulai 1 Maret 2010. RPG 7 menjelaskan bahwa jasa professional untuk audit adalah sebesar dibawah RM 800 nilai yang tidak realistis (Chintya, 2015). Dengan begitu, Malaysia

artinya memiliki nilai minimum pada penentuan audit *fee* sedangkan Indonesia, regulator belum menentukan nilai minimum pada audit *fee*.

#### 6. Rotasi Auditor

Agar independensi akuntan publik dapat terlindungi, maka dari itu di beberapa negara telah ditetapkan peraturan mengenai adanya rotasi akuntan publik. Amerika Serikat memiliki kewajiban untuk melakukan rotasi akuntan publik yang diatur pada *Sarbanes-Oxley Act*. Peraturan tersebut mewajibkan akuntan publik yang mengaudit kliennya di rotasi setiap 7 (tujuh) tahun sekali.

Terdapatnya isu tentang Enron yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) *International Arthur Anderson (AA)*, maka dari itu di Indonesia dan Malaysia melakukan peraturan wajib rotasi auditor. Dilakukannya peraturan tersebut dengan tujuan agar dapat lebih meningkatkan dan menjaga independensi auditor baik secara tampilan maupun dari segi fakta. *Rotation Mandatory* ini diharapkan dapat berpengaruh secara signifikan pada pelaksanaan audit yang dilakukan seorang auditor sehingga independensinya tetap terjaga. Pemberian jasa audit kepada klien atas laporan keuangan dilakukan oleh KAP paling lama 6 (enam) tahun buku secara berurut dan untuk seorang akuntan publik selama – lamanya adalah 3 (tiga) tahun buku berturut – turut. Seorang akuntan publik dan KAP dapat menerima kembali penugasan yang diberikan oleh klien setelah 1 (satu) tahun buku berurut tanpa memberikan jasa audit atas laporan keuangan kepada kliennya.

Pemberian jasa oleh akuntan publik dan KAP terdapat pada Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 mengenai jasa akuntan publik. Setelah itu peraturan tersebut diubah menjadi 359/KMK/06/2003 mengenai jasa akuntan publik. Pada praktiknya, peraturan tentang rotasi akuntan publik dan KAP ini menjadi tidak efektif karena menimbulkan pro dan kontra dari para akuntan praktisi. Hal tersebut disebabkan karena adanya peraturan yang dikeluarkan yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yang menyempurnakan peraturan sebelumnya dan mengakhiri pemberlakuan kedua KMK yang sebelumnya. Sehingga, ketentuan mengenai pembatasan masa perikatan audit KAP dan akuntan publik dan komposisi KAP diatur pada PMK No.17/PMK.01/2008 Pasal 3. Berdasarkan peraturan tersebut dapat disimpulkan diberlakukannya rotasi audit jika :

- a. KAP yang melakukan perubahan komposisi akuntan publik yang berakibat 50% jumlah akuntan publiknya atau lebih berasal dari KAP yang menyelenggarakan audit atas laporan keuangan pada suatu perusahaan.
- b. Perubahan nama KAP yang memiliki komposisi 50% atau lebih yang berasal dari KAP yang menyelenggarakan audit atas laporan keuangan di suatu perusahaan, maka diberlakukan sebagai kelanjutan KAP asli akuntan publik yang bersangkutan.

- c. Peraturan tersebut dimanfaatkan oleh KAP untuk merubah komposisi, sehingga jumlah partner 50% atau lebih dibandingkan dengan partner lamanya.

Di Malaysia, regulator seperti *Malaysia Securities Commission* (SC) dan Bursa Malaysia menjadi peduli dengan adanya rotasi audit. MIA (*Malaysian Institute of Accountants*) dan MICPA (*Malaysian Institute Certified Publik of Accountant*) sepakat untuk mendirikan MIA/MICPA *taskforce* pada Bulan Mei 2002 bersama dengan auditor kemerdekaan. Kesepakatan tersebut ialah secara keseluruhan kerugian dari rotasi wajib perusahaan audit baik harga yang tinggi, gangguan dan kehilangan pengetahuan akumulatif, serta pembatasan kebebasan perusahaan dalam memilih auditornya sendiri akan lebih besar dari manfaat berasal dari rotasi perusahaan audit tersebut (*Malaysian Institute of Accountants, 2002*). MIA merekomendasikan bahwa wajib ada rotasi audit dari mitra audit bertanggungjawab terhadap audit yang dilakukan pada perusahaan yang terdaftar setelah periode tidak lebih dari 5 (lima) tahun. Selanjutnya, partner audit melakukan rotasi setelah jangka waktu tersebut sampai dengan 2 (dua) tahun berlaku.

## **B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis**

1. Hubungan antara Audit *Tenure* dengan Kualitas Audit

Adanya isu antara auditor dengan klien yang terjadi, berdampak pada kepercayaan publik mengenai profesi seorang auditor menjadi berkurang. Pihak pengguna laporan keuangan menganggap bahwa akuntan publik memiliki independensi yang cukup rendah ketika

memiliki perikatan audit dengan klien yang terlampau lama sehingga, berkurangnya objektivitas seorang auditor pada saat mereka melakukan penugasan audit kliennya.

Lamanya *tenure* yang terjadi dapat menimbulkan semakin eratnya hubungan antara auditor dengan klien yang dapat memicu auditor untuk harus mengikuti keinginan kliennya agar laporan keuangan tersebut dinilai dengan pendapat auditor yang baik, hal tersebutlah yang akan menurunkan sikap objektivitas seorang auditor dan karenanya auditor harus tetap menjaga sikap skeptis pada dirinya.

Penelitian yang dilakukan oleh Al-Thuneibat (2011) mengenai hubungan audit *tenure* dengan kualitas audit, kesimpulan yang dapat diambil dari penelitiannya adalah audit *tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Apabila jumlah tahun *tenure* semakin meningkat maka independensi auditor menurun dan kualitas audit juga akan berkurang.

Didukung oleh penelitian Panjaitan (2014), Giri (2010), Mgbame (2012), serta Paramita dan Latrini (2015) audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dari beberapa hasil penelitian tersebut maka peneliti menyimpulkan bahwa audit *tenure* yang berlangsung dalam jangka waktu yang lama juga dapat menyebabkan auditor akan semakin percaya diri dengan pendekatan audit yang digunakan sehingga, tidak adanya pengembangan strategi serta inovasi yang

dilakukan auditor untuk mencapai kualitas audit yang berkualitas. Maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian adalah berikut :

**H<sub>1a</sub> : Audit *Tenure* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit di Indonesia.**

**H<sub>1b</sub> : Audit *Tenure* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit di Malaysia.**

## 2. Hubungan antara Audit *Fee* dengan Kualitas Audit

Pada suatu perusahaan yang rasional, seorang manajer tersebut tidak akan memilih auditor dengan kualitas audit yang tinggi serta audit *fee* yang tinggi ketika, kondisi keuangan perusahaan tersebut sedang tidak baik. Hal tersebut terjadi dengan adanya anggapan auditor yang memiliki kualitas audit yang tinggi dapat mendeteksi salah saji material pada kondisi perusahaan yang kurang baik lalu menyampaikannya kepada pengguna laporan keuangan. Pada penelitian Fitriany, *et al* (2013) menunjukkan hasil bahwa ketika auditor mendapatkan *fee* yang rendah menyebabkan auditor memberikan peluang bagi manajemen dalam melakukan manajemen laba sehingga laporan keuangan menjadi bias, hal tersebut menunjukkan ketika audit *fee* yang rendah mengurangi independensi auditor yang menyebabkan kualitas audit juga berkurang. Sehingga, ketika auditor diberikan audit *fee* yang tinggi akan memunculkan keinginan auditor untuk memberikan hasil kualitas audit yang baik dan meningkatkan kualitas auditnya.

Audit *fee* yang didapat oleh akuntan publik dari kliennya merupakan sebagian besar dari total pendapatan kantor akuntan publik tersebut atau bisa jadi hanya sebagian kecil dari pendapatan kantor akuntan publik. Penelitian sebelumnya dilakukan oleh beberapa peneliti dan mendapatkan hasil audit *fee* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Sebut saja penelitian yang dilakukan oleh Yuniarti (2011), Kurniasih dan Rohman (2014), serta Pratistha dan Widhiyani (2014) membuktikan audit *fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Apabila audit *fee* tinggi akan berpengaruh terhadap auditor dalam meningkatkan kualitas auditnya. Audit *fee* yang diberikan selama satu tahun serta estimasi biaya operasional yang dibutuhkan selama pelaksanaan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Didukung dengan penelitian Hartadi (2009) semakin besarnya audit *fee* yang diberikan oleh pihak manajemen kepada auditor maka dapat meningkatkan kualitas auditannya. Sehingga, hipotesis yang diajukan adalah :

**H<sub>2a</sub> : Audit *Fee* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit di Indonesia.**

**H<sub>2b</sub> : Audit *Fee* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit di Malaysia.**

### 3. Hubungan antara Rotasi Audit dengan Kualitas Audit

Berdasarkan pada upaya peningkatan kualitas audit, peraturan yang mengatur mengenai kewajiban rotasi audit perlu untuk diuji dan dibuktikan keefektifannya. Adanya beberapa pihak menyatakan bahwa akan adanya peningkatan audit *fee* yang signifikan akibat terjadi rotasi audit karena seakan auditor terus dihadapkan pada tahun awal dari pelaksanaan jasa auditnya yang membutuhkan investasi sumber daya untuk mempelajari sifat bisnis kliennya yang unik.

Kewajiban mengenai rotasi audit dalam perspektif teori agensi dimana teori tersebut menggambarkan keberadaan perusahaan. Untuk meningkatkan kepercayaan investor dan pengguna laporan keuangan maka perusahaan berusaha untuk bisa meningkatkan laporan keuangan auditan yang berkualitas juga. Oleh karena itu, *rotation mandatory* audit *partner* perlu untuk dilakukan agar kepercayaan pengguna laporan keuangan meningkat.

Penelitian sebelumnya memberikan hasil rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Seperti pada penelitian Mgbame (2012), Dianti (2014), Pratistha dan Widhiyani (2014), serta Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari hasil penelitiannya dapat disimpulkan bahwa kebijakan mengenai rotasi audit memiliki efek yang baik terhadap kualitas audit karena dapat memungkinkan untuk

mengembalikan kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap fungsi audit.

Didukung dengan penelitian Firth *et al.* (2012), sejak adanya kasus Enron telah menjadi perhatian bagi para pembisnis akuntan publik untuk mempertahankan independensi auditor serta kualitas audit yang dihasilkannya. Regulator menjadikan rotasi audit sebagai pertaturan yang wajib dan perlu untuk diperhatikan untuk menjaga independensi auditor tersebut. Penelitian ini dilakukan dengan data di Cina yang melakukan *rotation mandatory audit partner* mengemukakan rotasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Maka hipotesis yang diajukan sebagai berikut :

**H<sub>3a</sub> : Rotasi Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit di Indonesia.**

**H<sub>3b</sub> : Rotasi Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit di Malaysia.**

#### 4. Perbedaan Kualitas Audit di Indonesia dan Malaysia

Baik buruknya kualitas audit yang dihasilkan oleh seorang auditor disebabkan oleh beberapa faktor. Kualitas audit yang baik adalah dimana auditor berhasil untuk menemukan dan menganalisis salah saji material yang terdapat pada keuangan perusahaan. Kualitas audit tiap negara tentunya memiliki perbedaan diikuti juga dengan peraturan yang berbeda – beda mengenai jasa audit.

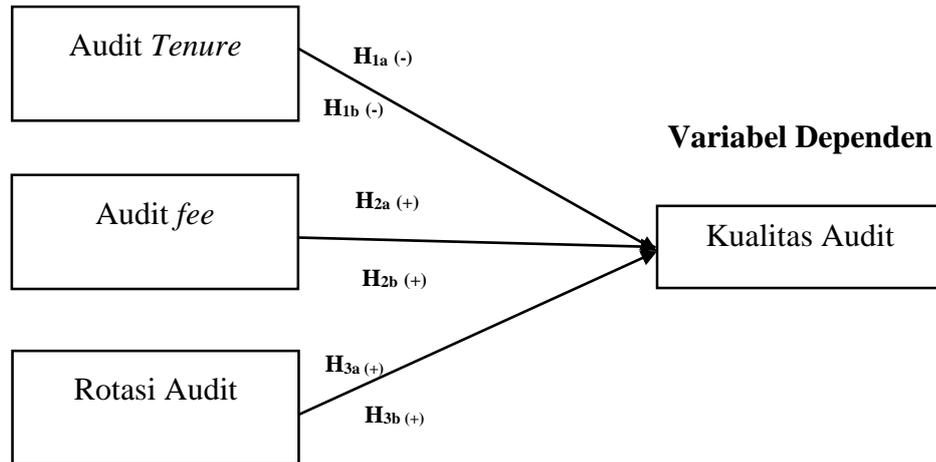
Indonesia dan Malaysia merupakan negara yang serumpun dimana diantara keduanya memiliki beberapa kesamaan mengenai kepedulian terhadap kewajiban rotasi audit sehingga kedua negara tersebut mengeluarkan kebijakan mengenai aturan rotasi wajib audit. Tidak menutup kemungkinan dengan adanya perbedaan lamanya kebijakan tersebut di Indonesia dengan Malaysia memiliki kualitas audit yang berbeda.

Dengan adanya perbedaan dari segi lamanya kebijakan seperti rotasi audit dapat menyebabkan adanya perbedaan kualitas audit antara Indonesia dengan Malaysia. Jika melihat dari sisi audit *fee* berdasarkan penelitian komparatif yang dilakukan Chintya (2015) maka Indonesia lebih tinggi dibandingkan dengan Malaysia. Hal tersebut diketahui dari penentuan audit *fee* pada laporan keuangan perusahaan Malaysia dan Indonesia. Data penentuan audit *fee* di Indonesia berupa *professional fees* dimana sudah terdapat campuran biaya konsultasi lainnya sedangkan, Malaysia berupa audit *remuneration* yang menggambarkan audit *fee* sebenarnya. Perbedaan tersebut mengenai audit *fee* juga dapat memengaruhi perbedaan kualitas audit di kedua negara. Sehingga, hipotesis yang dapat ditarik adalah ;

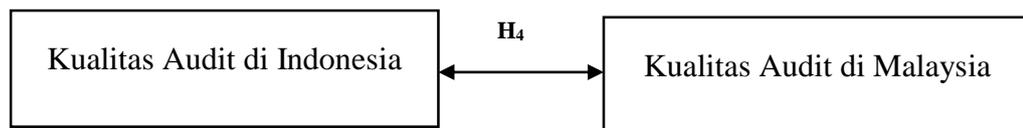
**H<sub>5</sub> : Terdapat perbedaan kualitas audit antara Indonesia dengan Malaysia.**

### C. Model Penelitian

#### Variabel Independen



**Gambar 2.1**  
Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit



**Gambar 2.2**  
Terdapat Perbedaan Kualitas Audit di Indonesia dengan Malaysia