

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Agency**

Teori agensi merupakan hubungan kontrak antara prinsipal dan agen selaku pelaku utama dalam perusahaan (Arifin, 2005). Pemilik sumber daya ekonomi merupakan peran dari prinsipal dan manajer diperankan oleh agen. Tugas manajer adalah mengurus dan mengendalikan sumber daya ekonomis. Agen diberikan tugas oleh prinsipal untuk bertindak sesuai kewenangan yang diberikan oleh prinsipal untuk menjalankan perusahaan. Sering terjadi masalah antara kepentingan prinsipal dengan agen sebagai pihak yang diberikan wewenang untuk mengelola perusahaan, hal ini dikarenakan kepentingan kedua belah pihak tidak selaras, maka keadaan ini sering dikenal sebagai *moral hazard* (Kurniasih dan Abdul, 2014).

Teori keagenan memiliki tujuan utama yaitu apabila terdapat masalah yang dikarenakan oleh beberapa pihak yang saling bekerja sama namun memiliki tujuan berbeda, maka masalah keagenan yang terjadi akan terjawab dengan teori keagenan. Terdapat beberapa masalah antara lain yang pertama, pada saat keinginan atau tujuan prinsipal dan agen yang saling berlawanan maka pada saat itu masalah keagenan akan muncul. Kejadian tersebut membuat prinsipal sulit untuk melakukan verifikasi apakah tugas yang diberikan kepada agen telah dilakukan secara tepat. Kedua, ketika prinsipal dan agen memiliki sikap yang berbeda dalam

menghadapi risiko, maka timbul masalah pembagian dalam menanggung risiko. Inti dari hubungan keagenan adalah antara kepemilikan (pihak prinsipal) yaitu para pemegang saham dengan manajemen (pihak agen) yaitu manajer yang mengelola perusahaan dipisahkan tugas dan tanggung jawabnya. Tujuan dan sikap yang sama terhadap resiko antara prinsipal dan agen yang selaras, maka laporan keuangan disajikan dengan keadaan yang sebenarnya oleh pihak agen. Apabila hasil laporan keuangan tersebut kualitasnya baik, maka auditor akan menghasilkan kualitas audit yang baik.

Dalam hal keagenan, antara prinsipal dan agen membutuhkan peran pihak ketiga yang memiliki sikap independen sebagai mediator. Fungsi dari pihak ketiga ini untuk memonitor perilaku manajer sebagai agen dan memastikan agen sudah bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Pihak yang mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal dengan pihak agen sebagai bentuk pertanggungjawaban pihak agen kepada pihak prinsipal adalah auditor. Pihak manajer menerima opini atas kewajaran laporan keuangan dari auditor yang merupakan tugas dari auditor yang keandalannya dapat dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan.

Dalam hal keagenan, ketika berkaitan dengan hal kepentingan keagenan auditor juga dapat dilanda masalah. Mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen menjadi sumber masalah keagenan pada auditor. Auditor diminta oleh manajemen untuk melakukan audit untuk

kepentingan prinsipal. Di sisi lain yang membayar dan menanggung jasa audit adalah manajer.

Ketergantungan auditor pada kliennya besar kemungkinan ditimbulkan karena adanya masalah keagenan. Masalah ketergantungan auditor bertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit serta memberikan pendapat atas laporan keuangan klien. Hal ini disebabkan karena ketergantungan auditor melakukan akomodasi keinginan-keinginan manajemen dengan harapan perikatannya dengan klien tidak terputus, maka dapat menimbulkan mulai kehilangan independensinya dari seorang auditor.

## **2. Kualitas Audit**

Kualitas audit menurut Himawan dan Emarila (2010) adalah proses pemeriksaan sistematis sistem mutu yang dilakukan oleh auditor mutu internal atau eksternal atau tim audit. Dari pengertian kualitas audit diatas dapat disimpulkan bahwa tuntutan seorang auditor adalah memberikan opini dalam bentuk laporan audit yang berkualitas dengan mempertahankan berbagai kriteria kualitas audit tentang kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

Menurut Hartadi (2012) bahwa akuntan publik profesional harus benar-benar mempertahankan kualitas yang merupakan profesionalisme kerja. Dalam menjaga kualitas audit ketika membuat laporan audit, independensi sangat penting dimiliki oleh auditor dimana akuntan publik

lebih mengutamakan kepentingan publik diatas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor sendiri. Dengan hasil audit yang berkualitas di mana mengandung kejelasan informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan yang diaudit dan sesuai dengan standar audit dapat mempengaruhi citra dari Kantor Akuntan Publik (KAP).

KAP dapat dibedakan menjadi dua yaitu KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four*. Seorang auditor yang memiliki pemahaman lebih dalam tentang risiko audit terhadap suatu industri, maka auditor tersebut telah memiliki banyak klien dalam industri yang sama. Namun dalam pengembangan keahlian yang lebih, audit *fee* dibutuhkan oleh auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Mgbame, dkk (2012), kesenjangan harapan antara Kantor Akuntan Publik dengan pengguna jasa audit yang diakui secara global dapat diminimalkan dengan kualitas audit yang dihasilkan. Dengan meningkatkan hasil kinerja audit pelaporan keuangan klien yang dapat digunakan oleh para pemakai laporan keuangan auditan dengan sikap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya, melaporkan secara transparan beserta bukti-bukti yang diperoleh, dan memeriksa salah saji material yang terkandung laporan keuangan merupakan tujuan dari kualitas audit. Agar investor dan pemakai laporan keuangan mempunyai keyakinan terhadap realibilitas angka-angka

akuntansi dalam laporan keuangan maka manajemen perusahaan menginginkan audit yang berkualitas tinggi.

### 3. Audit Tenure

*Tenure* berhubungan dengan faktor audit *firm* dan faktor audit *partner*. Audit *tenure* adalah lamanya masa perikatan auditor secara berturut-turut dengan klien yang berkaitan dengan kesepakatan jasa audit yang diberikan (Prasetia dan Rozali 2016). Menurut Sumarwoto (2006) hubungan kerja antara auditor dan klien yang terlalu panjang dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi auditor karena terdapat risiko keakraban. Perikatan auditor yang terlalu lama dengan klien memiliki potensi yang menyebabkan kepuasan terhadap kedua belah pihak, dan ketergantungan pada manajemen bisa terjadi akibat prosedur audit yang kurang ketat. Auditor menjadi tidak profesional dalam mengumpulkan bukti audit mereka karena auditor terlalu percaya diri dengan klien, dan tidak ada penyesuaian dalam prosedur audit untuk mencerminkan perubahan bisnis dan risiko yang terkait. Sebaliknya penjelasan oleh Siregar dkk (2011) yang menyatakan bahwa masa penugasan audit berlangsung lama maka dapat meningkatkan kualitas audit. Terdapat beberapa alasan yang mendasari hal tersebut yakni, kemungkinan tingginya kegagalan audit diawal masa penugasan yang menyebabkan biaya audit tinggi, pengetahuan auditor tentang klien dan perusahaannya menjadi lebih baik dengan berlangsung lamanya audit *tenure*, sehingga kualitas audit akan meningkat. Sebaliknya, perolehan

informasi berupa data dan bukti-bukti menjadi terbatas karena audit *tenure* yang singkat sehingga jika terdapat data yang salah atau data yang sengaja dihilangkan oleh manajer, akan sulit ditemukan oleh auditor. Hal ini terkait temuan tentang pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit masih menjadi perdebatan.

Audit *tenure* memiliki kaitannya dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang masa pemberian jasa bagi akuntan publik. Didalam Peraturan Menteri Keuangan tersebut terdapat pokok-pokok penyempurnaan peraturan mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan, laporan kegiatan, dan asosiasi profesi akuntan publik. Khususnya hal yang berhubungan dengan pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik, terdapat perubahan dimana sebelumnya Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06 /2003 menyatakan jasa audit yang dapat diberikan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut kemudian dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 diubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut.

#### **4. Audit Fee**

Belum ada ketentuan maupun peraturan yang jelas mengenai besarnya audit *fee* atas jasa audit yang harus ditagih oleh akuntan publik terhadap klien (*auditee*). Penetapan audit *fee* kepada auditor di dalam penerimaan penugasan menjadi penting, tentunya auditor pasti bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, supaya

tidak terjadi perang tarif yang dapat merusak kredibilitas akuntan publik, penentuan audit *fee* perlu disepakati antara klien dengan auditor (Ginting & Fransisca, 2014).

Menurut Gammal (2012) bahwa jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*) disebut dengan audit *fee*. Penentuan audit *fee* biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dan *auditee* mengenai proses audit, layanan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit sesuai dengan waktu dilakukannya. Audit *fee* biasanya ditentukan sebelum memulai proses audit.

Dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik tahun 2008 Seksi 240 disebutkan dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai. Fakta terjadinya rendahnya jumlah imbalan jasa profesional yang diajukan oleh praktisi yang satu dibandingkan praktisi yang lain bukanlah merupakan pelanggaran terhadap kode etik profesi. Namun demikian, besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi.

Berdasarkan Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor : KEP.024/I-API/VII/2008 tentang kebijakan penentuan audit *fee* yaitu dalam menetapkan imbal jasa (*fee*) audit, Akuntan Publik harus mempertimbangkan hal-hal berikut : kebutuhan klien; tugas dan

tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*); independensi; tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan; banyak waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan; dan basis penetapan *fee* yang disepakati.

## 5. Ukuran KAP

Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan kualitas audit dipengaruhi oleh ukuran KAP. Pada penelitian yang dilakukan oleh Choi, dkk (2010) yang menemukan bahwa ukuran KAP besar seperti *Big Four* akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP kecil.

Ukuran KAP dapat menunjukkan keahlian auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara professional tanpa adanya desakan dari pihak lain, sebab KAP besar (*Big Four*) tidak memiliki tergantungan secara ekonomi kepada klien. KAP besar dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP kecil (*non Big Four*) karena KAP besar cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit.

## 6. Audit Delay

Kualitas informasi dari laporan audit dipengaruhi oleh keterlambatan waktu laporan keuangan audit yang disampaikan oleh auditor kepada perusahaan dapat karena panjangnya waktu tunda audit sehingga menunjukkan bahwa informasi yang diberikan tidak *out of date*



dan menyebabkan buruknya kualitas dari laporan keuangan audit karena informasi yang *out of date*. Apabila laporan keuangan auditan tersebut dapat diselesaikan secara tepat waktu pada saat dibutuhkan maka laporan keuangan audit memperoleh kerelevansian.

Audit *delay* dalam menyampaikan laporan keuangan audit kepada publik dipengaruhi oleh lamanya proses penyelesaian audit sehingga dapat berdampak buruk terhadap reaksi pasar (Sari, 2009). Selain itu ketidakpastian dalam hal pengambilan keputusan ekonomi khususnya bagi pengguna laporan keuangan disebabkan karena keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan audit. Untuk melihat ketepatan waktu dalam suatu penelitian biasanya melihat keterlambatan (*lag*).

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

### **1. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit**

Auditor harus memiliki sikap independensi dan profesional kerja dalam membuat hasil laporan keuangan audit yang berkualitas, maka audit *tenure* dibutuhkan untuk menjaga sikap independensi dan meningkatkan kualitas kerja. Hasil auditan laporan keuangan perusahaan akan lebih baik apabila adanya perikatan antara auditor dengan perusahaan dan sikap auditor yang tidak terlalu dekat dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Seharusnya hubungan antara auditor dengan klien dapat mengoptimalkan hasil kualitas audit. Akan tetapi masa perikatan yang

terlalu panjang akan dikhawatirkan menimbulkan keakraban berlebihan antara kedua pihak yang dapat menurunkan sikap independensi dan obyektivitas (Permana, 2012). Namun apabila masa perikatan yang terlalu singkat dapat menyebabkan kualitas audit rendah pula karena pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit. Untuk masa pemberian jasa sudah ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik terkait dengan pembatasan masa pemberian jasa audit yang menyebutkan masa kerja akuntan publik untuk auditor bekerja maksimal selama 3 tahun dan untuk masa kerja KAP maksimal 5 tahun untuk klien yang sama selama berturut-turut. Apabila masa pemberian jasa sudah habis maka sudah saatnya pergantian auditor maupun KAP untuk klien tersebut.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Panjaitan (2014) yang menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Lalu penelitian oleh Kurniasih dan Abdul (2014) menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Prasetya dan Rozali (2016) membuktikan bahwa terdapat hubungan negatif antara audit *tenure* dengan kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan diatas, hipotesis yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

H<sub>1a</sub>: Audit *tenure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia.

H<sub>1b</sub>: Audit *tenure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia.

## 2. Pengaruh Audit *Fee* terhadap Kualitas Audit

Tingginya audit *fee* yang diperoleh auditor, maka membuat auditor akan melakukan prosedur audit yang lebih luas dan mendalam terhadap perusahaan klien sehingga kemungkinan kejanggalan-kejanggalan yang ada pada laporan keuangan klien dapat terdeteksi. Ketika proses audit berlangsung dan auditor dapat mendeteksi kejanggalan yang ada dalam laporan keuangan maka kualitas hasil laporan audit tersebut akan meningkat. Hal ini dikarenakan dalam pelaksanaan proses audit tersebut, auditor telah menggunakan standar akuntansi dan standar audit dengan benar.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Hartadi (2012) menunjukkan bahwa audit *fee* berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan dari penelitiannya bahwa variable audit *fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Arisinta (2013) juga menyatakan pada penelitiannya bahwa variable audit *fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan diatas, hipotesis kedua yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

H<sub>2a</sub>: Audit *fee* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia.

H<sub>2b</sub>: Audit *fee* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia.

### 3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

KAP besar seperti *Big Four* dianggap memiliki kecenderungan memberikan kualitas audit yang lebih baik dari KAP yang berukuran kecil atau *Non Big Four* karena mereka memiliki sumber daya yang memadai untuk melaksanakan proses audit dibandingkan KAP kecil. KAP besar memiliki intensif lebih besar untuk mengaudit karena selain menghasilkan laporan audit yang akurat, mereka memiliki lebih banyak hubungan baik dengan klien yang kemungkinan klien akan berpindah ke KAP lain apabila mereka memberikan laporan yang tidak akurat.

KAP besar tidak memiliki ketergantungan ekonomi kepada klien dikarenakan kekayaan aset atau ekonomi yang dimiliki oleh KAP besar cukup besar, juga kualitas audit yang dihasilkan lebih baik dibandingkan KAP kecil dikarenakan KAP kecil kemungkinan ada kecenderungan ketergantungan kepada klien karena kekayaan aset yang dimiliki masih sedikit.

Berdasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Yahya (2015) menunjukkan hasil penelitiannya bahwa variabel ukuran KAP berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit. Begitu juga penelitian yang dilakukan oleh Sinaga dan Ghazali (2012) menunjukkan bahwa variabel ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti dan Mertha

(2014) menunjukkan bahwa variable ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dan penelitian yang dilakukan oleh Nindita dan Siregar (2013) menunjukkan hasil penelitiannya bahwa variable ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis ketiga yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

H<sub>3a</sub> : Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Indonesia.

H<sub>3b</sub> : Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Malaysia.

#### **4. Pengaruh Audit *Delay* terhadap Kualitas Audit**

Menurut Fairchild (2008) kredibilitas laporan keuangan bagi pengguna informasi laporan keuangan dapat ditingkatkan dengan meningkatkan kualitas audit sebagai kuncinya. Relevansi nilai dan komparatif informasi yang diberikan dapat bermanfaat untuk pengambilan keputusan pengguna merupakan informasi akuntansi yang baik. Keterlambatan laporan audit menyebabkan pengambilan keputusan oleh manajemen akan terganggu. Ahmad dan Kamarudin (2003) menyatakan bahwa terjadinya kegagalan dalam memanfaatkan peluang pasar diakibatkan oleh keterlambatan atas hasil laporan keuangan dan berkurang relevansi informasi laporan keuangan. Hal ini menyebabkan informasi pada laporan keuangan akan menurunkan juga kualitas laporan audit. Namun pada penelitian yang dilakukan oleh Herianti (2016) menunjukkan bahwa variable audit *delay* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Dengan demikian, hipotesis yang dikembangkan untuk hipotesis keempat adalah sebagai berikut:

H<sub>4a</sub> : Audit *delay* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit di Indonesia.

H<sub>4b</sub> : Audit *delay* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit di Malaysia.

## **5. Kualitas Audit di Indonesia dan Malaysia**

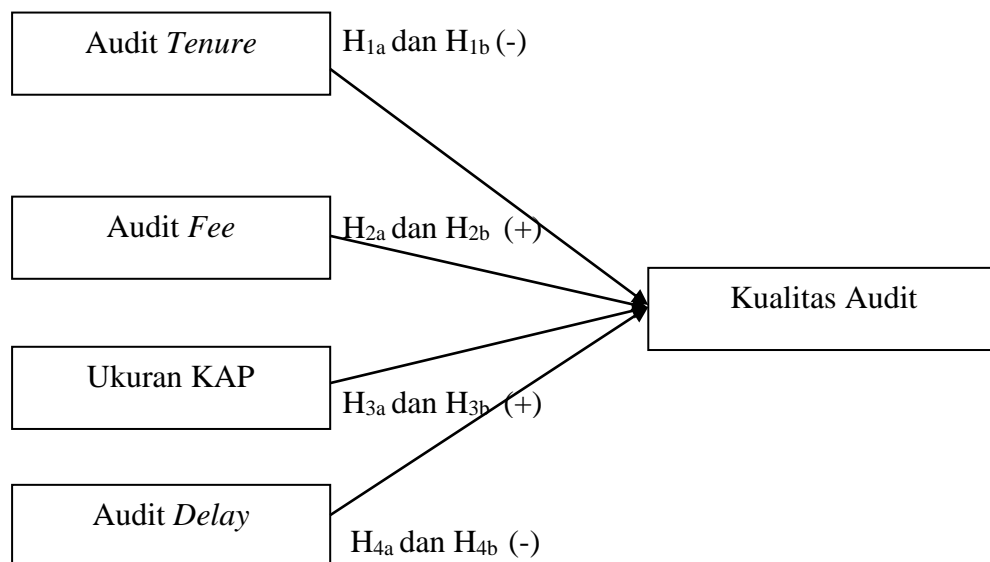
Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Tyasari, dkk ( 2017) di beberapa negara ASEAN yaitu Indonesia, Singapura, Malaysia, Thailand dan Filipina, semua negara tersebut telah mengikuti upaya di tingkat internasional oleh IFAIR dalam meningkatkan kualitas audit. Dalam upaya meningkatkan kualitas audit di negara masing-masing difokuskan pada empat bidang, yaitu peraturan, jumlah akuntan, persyaratan pelatihan, dan kolaborasi profesional dengan institusi akademis. Di Indonesia jumlah akuntan professional masih sedikit dibandingkan dengan negara yang lain bahkan Malaysia. Jumlah akuntan professional di Indonesia di tahun 2017 berjumlah 26,782. Sedangkan Malaysia jumlah akuntan professional tahun 2017 berjumlah 32,511. Upaya lain dalam meningkatkan kualitas audit yaitu dengan memiliki Program Pengembangan Keprofesian Berkelanjutan (P2KB). Melalui program ini pemerintah dapat mensosialisasikan dan mengenalkan standar dan peraturan terbaru kepada praktisi akuntansi dan auditing. Setiap negara memiliki persyaratan minimum jam kerja sendiri yang harus dipenuhi oleh asosiasi profesional masing-masing. Indoneisa memiliki persyaratan minimum jam kerja 40 jam/tahun. Malaysia memiliki syarat minimum jam kerja 30 jam/tahun.

Bagaimanapun jika dilihat dari masing-masing negara, beberapa negara lebih maju dibandingkan yang lainnya. Hal ini menunjukkan bahwa usaha dalam meningkatkan kualitas audit setiap negara berbeda.

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

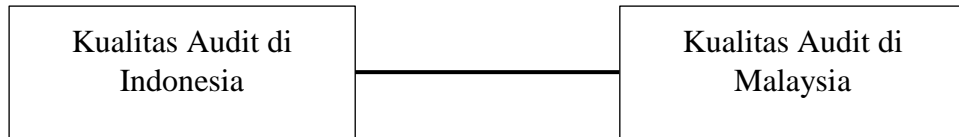
### C. Model Penelitian

Berdasarkan tinjauan pustaka dan tinjauan penelitian terdahulu maka kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :



**Gambar 1.1**  
**Model Penelitian 1**

Penelitian ini akan membandingkan variable dependen kualitas audit dengan membuktikan bahwa terdapat perbedaan kualitas audit di Indonesia dan Malaysia.



**Gambar 1.2**  
**Model Penelitian 2**