

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

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

##### **1. Teori keagenan**

Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Darya dan Puspitasari (2017) menyatakan bahwa teori agensi merupakan hubungan antara pemegang saham atau principal dengan pihak manajemen atau agen secara kontraktual. Pihak principal merupakan pihak yang memberikan tanggung jawab kepada agen untuk mengelola perusahaan. Pihak principal adalah *Stakeholders*, yaitu pemangku kepentingan bisnis yang secara langsung memberikan tanggung jawab atas pengelolaan perusahaan. Pihak agen adalah manajemen perusahaan yang diberi tanggung jawab untuk mengelola perusahaan. Sebagai bentuk tanggung jawab dari pihak agen atau manajemen perusahaan maka, manajemen melakukan pelaporan keuangan perusahaan untuk diberikan kepada pihak principal sebagai sarana informasi dan komunikasi mengenai perusahaan.

Pada kenyataannya yang mengetahui bagaimana jalannya perusahaan adalah pihak agen karena manajemen yang mengetahui jalannya perusahaan, dibandingkan dengan pihak principal yang tidak mengetahui informasi perusahaan secara langsung, maka disinilah

adanya bentrok kepentingan. Pihak principal menginginkan informasi yang ada pada perusahaannya karena pihak principal tidak terjun langsung kedalam perusahaan. Pihak principal menginginkan laporan yang dibuat oleh manajemen sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Sedangkan pihak agen ingin menciptakan laporan keuangan yang baik agar dapat dinilai baik kinerjanya sehingga pihak agen akan mendapatkan bonus yang lebih dari pihak principal karena dinilai telah menghasilkan kinerja yang baik bagi perusahaan. Apabila keadaan perusahaan tidak sesuai dengan pihak agen karena dinilai tidak bagus hasilnya. Manajemen akan melakukan tindakan yang dapat banyak merugikan banyak orang yaitu melakukan manajemen laba. Pihak agen akan melakukan manajemen laba untuk menghasilkan laporan keuangan yang baik. Hal tersebut merupakan tindakan yang menguntungkan diri sendiri.

Teori keagenan pada intinya membahas mengenai adanya kesepakatan antara principal dengan pihak agen mengenai pengelolaan perusahaan. Teori agensi membangun teori berdasarkan adanya asimetri informasi antara keunggulan informasi pihak agen dengan pihak principal (Darya, 2017). Asimetri informasi dapat terjadi karena pihak agen atau manajemen memiliki lebih banyak informasi karena manajemen yang mengelola perusahaan, sedangkan principal atau pemilik tidak

memiliki banyak informasi mengenai perusahaan. Adanya perbedaan kepentingan yang membuat adanya asimetri informasi antara manajemen dengan principal. Motivasi kepentingan pribadi bagi pihak manajemen dalam kenyataannya manajemen tidak selalu bertindak sesuai yang diinginkan oleh pihak principal.

Pihak principal membutuhkan pihak ketiga atau auditor sebagai pihak yang independen untuk melakukan audit terhadap laporan keuangan agar kualitas laporan keuangan meningkat dan dapat dipercaya oleh pihak principal. Penggunaan auditor eksternal yang independen diharapkan dapat mengurangi teori keagenan (Watts dan Zimmerman, 1989 dalam Fitriany *et al*, 2015). Auditor berfungsi untuk mengawasi dan membuktikan agar pihak agen tidak melakukan kecurangan terhadap laporan keuangan dan bertindak menguntungkan diri sendiri. Tugasnya untuk memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan perusahaan berdasarkan standar akuntansi yang berlaku.

Masalah keagenan juga dapat muncul karena mekanisme kelembagaan antara manajemen dengan auditor. Manajemen menunjuk langsung auditor untuk melakukan audit laporan keuangan yang akan digunakan sebagai sumber informasi bagi prinsipal, tetapi pihak manajemen yang membayar jasa audit. Hal tersebut dapat mengurangi tingkat independensi auditor karena terjadi benturan kepentingan yang tidak dapat dihindari oleh

auditor, sehingga membuat auditor bergantung terhadap klien. Auditor tidak ingin kehilangan kliennya dan harus mematuhi keinginan klien agar masa perikatannya dengan klien dapat berjalan panjang.

Masalah ketergantungan auditor tersebut sangat bertentangan dengan prinsip auditor. Selaku pihak ketiga auditor harus bersikap independent meskipun memiliki ketergantungan dengan manajemen karena auditor harus menghasilkan laporan keuangan yang memiliki kualitas audit yang baik. Sehingga auditor juga harus mempertimbangkan reputasinya dalam melaksanakan jasa audit. Kualitas audit yang baik dan dapat dipercaya oleh pihak prinsipal berasal dari kompetensi dan independensi seorang auditor. Regulasi yang ada di Indonesia juga berperan penting dalam menjaga kualitas audit sehingga kualitas audit juga dapat terjaga. Sehingga apabila auditor tidak melakukan tugasnya dengan baik dan gagal dalam memberikan opini yang sebenarnya dapat dikenakan sanksi sesuai dengan regulasi yang berlaku dan dapat menurunkan reputasi auditor.

## **2. Kualitas Audit**

Audit merupakan hal yang penting bagi perusahaan karena dapat berperan penting bagi setiap pengambilan keputusan khususnya pada laporan keuangan. Audit merupakan proses pemeriksaan laporan keuangan serta memberikan informasi

mengenai keadaan perusahaan. Audit dilakukan oleh seorang auditor yang berkompeten dan independen. Apabila dalam pelaksanaan audit seorang auditor tidak dapat mengungkapkan salah saji material secara sengaja maka akan berimbas pada kualitas audit yang dihasilkan serta dapat merugikan beberapa pihak dalam pengambilan keputusan.

Kualitas audit merupakan seorang auditor yang dapat mengungkapkan salah saji material yang terjadi di perusahaan dan menyatakan bahwa laporan keuangan yang telah dibuat oleh perusahaan sesuai dengan standar yang digunakan. Definisi kualitas audit menurut De Angelo (1981) dalam Udayanti dan Ariyanto (2017) kualitas audit merupakan kemampuan seorang auditor dalam mendeteksi adanya kesalahan laporan keuangan kemudian menginformasikan kepada pengguna laporan keuangan. Sehingga, kualitas audit dihasilkan dari auditor yang independen dan kompeten dalam memberikan informasi yang sesuai dengan keadaan perusahaan serta berhasil mendeteksi salah saji material yang ada pada perusahaan. Menurut Hartadi (2012) akuntan publik yang profesional harus terus mempertahankan kualitasnya yang merupakan sebuah tindakan profesional dalam bekerja. Seorang auditor harus lebih mengutamakan kepentingan publik di atas kepentingan yang diberikan manajemen.

Tujuan adanya kualitas audit adalah untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas tinggi dan optimal sesuai dengan keadaan yang sebenarnya yang nantinya dapat digunakan untuk pengambilan keputusan bagi beberapa pihak dengan sikap independensi yang dihasilkan oleh auditor yang berkompeten. Apabila auditor berhasil menemukan dan mengevaluasi salah saji material pada laporan keuangan perusahaan dapat dikatakan auditor tersebut memiliki kualitas audit yang tinggi, begitu sebaliknya.

Kualitas audit dapat diukur dengan akrual diskresioner karena akrual diskresioner dapat mengetahui apakah perusahaan melakukan manajemen laba atau tidak. Hasil penelitian Dahlan (2009) dalam Siregar dan Nindita (2012) menyatakan bahwa manajemen laba dapat ditekan dengan kualitas audit yang tinggi yang dapat dilihat dari akrual dikresioner yang rendah pada perusahaan.

### **3. Peraturan Tentang Jasa Audit**

Sama halnya dengan Amerika Serikat yang membuat peraturan Sarbanes-Oxley (Sox) pada tahun 2002 yang merupakan hukum federal Amerika Serikat sebagai bentuk tanggapan atas skandal akuntansi yang melibatkan perusahaan besar dan merugikan banyak pihak. Tujuan adanya peraturan tersebut untuk mengurangi adanya skandal akuntansi seperti perusahaan enron

yang merugikan banyak pihak. Di Indonesia juga melakukan hal yang sama yaitu membuat peraturan-peraturan yang mengatur mengenai jasa audit termasuk kantor akuntan publik ataupun auditor. Peraturan tersebut bertujuan untuk mengurangi adanya bentuk kecurangan maupun kasus-kasus yang melibatkan auditor serta dapat merugikan banyak pihak. Dengan adanya peraturan mengenai jasa audit juga dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan karena ada suatu kewajiban yang harus di jalankan oleh manajemen dan auditor. Apabila peraturan tersebut tidak terlaksana maka akan ada sanksi bagi yang melanggar. Bentuk adanya peraturan tersebut juga untuk mengembalikan kepercayaan masyarakat atas skandal akuntansi yang banyak merugikan beberapa pihak.

Pemerintah Indonesia membuat peraturan berawal pada tahun 2002 yang diputuskan oleh Menteri keuangan Republik Indonesia nomer 423/KMK.06/2002 yang membahas mengenai jasa akuntan publik namun pada tahun 2003 keputusan tersebut di revisi menjadi nomer 359/KMK.06/2003 sama halnya yaitu membahas tentang jasa akuntan publik khususnya pada pasal II yang menjelaskan tentang masa perikatan kantor akuntan publik dan auditor yaitu untuk KAP paling lama 5 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. Pada tahun 2008 kementrian keuangan

kembali melakukan revisi pada peraturan mengenai jasa akuntan publik yaitu nomer 17/PMK.01/2008 mengenai batas pemberian jasa audit di bahas pada Bab II pasal 3 bahwa yaitu pemberian jasa audit dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 tahun buku berturut-turut.

Pemerintah Indonesia pada tahun 2011 mengesahkan Undang-Undang mengenai akuntan publik pada Undang-Undang No.5 tahun 2011 yang berisikan peraturan-peraturan mengenai akuntan publik. khususnya UU No. 5 tahun 2011 pada Bab II pasal 4 dijelaskan bahwa pemberian jasa audit oleh auditor dan KAP kepada klien memiliki jangka waktu. Mengenai jangka waktu tersebut di sebutkan dalam peraturan pemerintah. Kemudian pada tahun 2015 ada peraturan yang telah dibuat oleh pemerintah yaitu peraturan pemerintah No. 20 tahun 2015 yang membahas tentang akuntan publik, khususnya pada Bab V pasal 11 yang mengatur tentang jasa audit yaitu seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 tahun buku berturut-turut dan tidak dijelaskan mengenai pembatasan waktu KAP.

Seiring berjalannya waktu, penyempurnaan peraturan mengenai jasa audit kembali diadakan pada tahun 2017 Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengeluarkan peraturan mengenai penggunaan jasa audit untuk akuntan publik dan kantor akuntan



publik khususnya dalam kegiatan jasa keuangan seperti perusahaan sektor keuangan pada POJK No. 13/POJK.03/2017 khususnya membahas pada Bab VI pasal 16 yang menjelaskan mengenai penggunaan jasa audit dari akuntan publik yang sama paling lama 3 tahun buku berturut-turut dan KAP tergantung pada hasil evaluasi komite audit terhadap potensi risiko atas penggunaan jasa dari KAP yang sama secara berturut-turut untuk kurun waktu yang cukup panjang.

#### **4. Akrual Diskresioner**

Akrual diskresioner merupakan proksi pengukur kualitas audit dengan menggunakan pendekatan kualitas laba. Pengukuran ini juga sudah digunakan oleh beberapa peneliti yaitu Siregar (2011), Nadia (2015), dan Udayanti (2017). Menurut Bellavary *et al* (2005) dalam Rukmana (2017) mendefinisikan kualitas laba sebagai kemampuan laba dalam merefleksikan kebenaran laba pada perusahaan, serta membantu memprediksi laba mendatang.

Kualitas laba merupakan proksi pengukuran kualitas audit karena kualitas audit merupakan konsep yang subjektif sehingga kualitas audit dapat diukur menggunakan proksi. Dalam penelitian Nadia (2015) bahwa semakin tinggi kualitas laba suatu perusahaan maka kualitas auditnya juga semakin tinggi begitu sebaliknya. Dalam penelitian ini kualitas audit diukur dengan proksi nilai

absolut akrual diskresioner. Akrual diskresioner merupakan akrual yang ada karena kebijakan manajemen.

Sehingga menurut Chen *et al.* (2004) dalam Fitriany *et al* (2015) menyatakan bahwa kualitas laba yang lebih rendah mengindikasikan bahwa nilai akrual diskresioner perusahaan tersebut tinggi dan sebaliknya. Dengan begitu akrual dikresioner dapat mengindikasi adanya manajemen laba dalam perusahaan. Apabila nilai akrual diskresioner pada perusahaan tinggi maka indikasinya perusahaan tersebut melakukan kecurangan atau manajemen laba.

Untuk menilai adanya manajemen laba dalam perusahaan bisa menggunakan nilai tinggi dan rendahnya akrual diskresioner. Akrual diskresioner merupakan nilai akrual yang besarnya dilakukan karena adanya diskresi manajemen. Menurut Scott (2009) dalam Kartikasari (2012) diskresi manajemen merupakan kebebasan manajemen dalam memilih kebijakan akuntansi agar tercapainya tujuan-tujuan yang diinginkan manajemen. Dengan begitu besarnya nilai akrual diskresioner berarti semakin besar pula manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan dan sebaliknya.

## **5. Rotasi Audit**

Rotasi audit merupakan pergantian auditor maupun pergantian kantor akuntan publik karena adanya pembatasan masa perikatan audit. Rotasi audit dapat terjadi karena dua hal yaitu,

pertama karena adanya pergantian yang bersifat wajib dan terikat karena adanya regulasi yang dibuat oleh pemerintah yang harus dipatuhi oleh auditor maupun kantor akuntan publik dan yang kedua terjadi secara sukarela yang disebabkan oleh hal diluar kebijakan pemerintah (Prasetia dan Rozali,2016).

Rotasi audit dilakukan untuk mengurangi adanya kecurangan antara auditor dengan klien. Tujuan adanya rotasi audit pada perusahaan untuk meningkatkan independensi auditor dan mengurangi potensi adanya kecurangan yang diakibatkan adanya hubungan yang lama antara auditor dengan klien (Siregar *et al*, 2011). Rotasi audit dapat meningkatkan kualitas audit. Hal tersebut terjadi karena asumsinya jika hubungan antara klien dan auditor terjalin cukup lama akan menurunkan independensi auditor sehingga hubungan yang lama antara auditor baik kantor akuntan publik maupun auditor akan mengurangi independensi auditor dan menurunkan nilai kualitas audit yang dihasilkan. Sehingga rotasi audit sangat diperlukan untuk meningkatkan kualitas audit dan mempertahankan independensi auditor. Namun, dari sisi kompetensi rotasi audit dapat menyebabkan penurunan kualitas audit yang menurun. Hal tersebut disebabkan karena auditor dan kantor akuntan publik harus mempelajari klien baru sehingga membutuhkan waktu yang lama. Dibandingkan dengan auditor yang sudah lama menjalin hubungan dengan klien akan lebih

mudah mendeteksi dan mengenali apa yang terjadi diperusahaan sehingga tidak perlu waktu yang lama, auditor hanya perlu melanjutkan penugasannya.

Adanya regulasi yang mengatur kewajiban rotasi audit ini tidak hanya di Indonesia saja tapi di beberapa negara lain diberlakukan kewajiban rotasi audit demi mencegah adanya kasus yang dapat terlibat antara auditor dengan klien. Tujuan adanya regulasi mengenai kewajiban rotasi audi adalah agar diharapkan kewajiban tersebut dapat diimplementasikan sehingga independensinya tetap terjaga. Di Indonesia peraturan kewajiban rotasi audit dibuat pada tahun 2002 oleh Menteri keuangan pada nomor 423/KMK.06/2002 namun kemudian di revisi pada tahun 2003 menjadi nomor 359/KMK/06/2003. Namun pemerintah dirasa kurang efektif dalam peraturan tersebut kemudian pada tahun 2008 menteri keuangan kembali merevisi mengenai penggunaan jasa audit pada nomor 17/PMK.01/2008 bahwa ada perubahan pada peraturan tentang jasa akuntan publik yaitu pemberian jasa audit dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 tahun buku berturut-turut.

Pemerintah juga mengeluarkan peraturan pemerintah No. 20 Tahun 2015 yang mengatur tentang jasa audit yaitu seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 tahun buku berturut-

turut. Serta Otoritas Jasa Keuangan (OJK) juga mengeluarkan peraturan mengenai jasa auditor khususnya di perusahaan sektor keuangan nomor 13/POJK.03/2017 yang menjelaskan mengenai penggunaan jasa audit dari AP yang sama paling lama 3 tahun buku berturut-turut dan KAP tergantung pada hasil evaluasi komite audit terhadap potensi risiko atas penggunaan jasa dari KAP yang sama secara berturut-turut pada waktu yang lama.

## **6. Audit Tenur**

Audit tenur merupakan lamanya hubungan auditor dengan klien dengan jumlah tahun (Geigher dan Raghunandan, 2002 dalam Nadia (2015). Menurut Fitriany *et al* (2015) ada dua teori mengenai audit tenur yaitu keahlian auditor dan independensi. Audit tenur dikaitkan dengan keahlian karena apabila seorang auditor telah menjalin hubungan yang lama dengan klien maka keahlian auditor semakin baik. Auditor sudah mengetahui sistem perusahaan sehingga tidak perlu waktu yang lama lagi untuk mempelajari sistem perusahaan. Namun disisi independensinya hubungan yang lama dengan klien inilah dapat menurunkan independensi seorang auditor dengan begitu hasil audit yang dikeluarkan tidak berkualitas.

Menurut Fitriany (2015) ketika hubungan yang terjalin semakin panjang, maka auditor akan lebih memahami perusahaan, dapat mengurangi kecurangan yang terjadi di perusahaan, dan

kualitas laporan keuangan yang dihasilkan auditor bagus. Hal tersebut disebabkan karena semakin baik kompetensi auditor dibandingkan awal penugasaan, auditor akan belajar melalui kesalahan-kesalahan yang dialami diawal penugasan sehingga semakin lama hubungan dengan klien akan semakin baik kualitas auditnya. Waktu yang diperlukan juga tidak terlalu lama karena auditor hanya melanjutkan tugasnya dibandingkan dengan auditor baru yang harus mempelajari hal baru di perusahaan.

Sedangkan menurut Sinaga (2012) adanya hubungan yang panjang antara klien dan auditor dapat menurunkan independensi seorang auditor karena tidak seharusnya ada kedekatan emosional antara auditor dengan klien yang menyebabkan penurunan kualitas audit karena independensi seorang auditor yang menurun. Hal tersebut terjadi karena semakin panjang masa penugasan maka, auditor semakin dekat hubungannya dengan klien. Sehingga kedekatan tersebut dapat menimbulkan independensi yang menurun sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang buruk dan tidak sesuai dengan keadaan perusahaan sebenarnya.

Terdapat regulasi di Indonesia yang mengatur mengenai lamanya masa penugasaan auditor dan kantor akuntan publik yaitu keputusan Menteri keuangan nomor 17/PMK.01/2008 pada Bab II pasal 3 bahwa pemberian jasa audit dilakukan oleh kantor akuntan publik paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang

akuntan publik paling lama 3 tahun berturut-turut. Pemerinyan juga mengeluarkan peraturan pemerintah nomer 20 tahun 2015 pada Bab V pasal 11 bahwa seorang akuntan publik dibatasi paling lama melakukan audit untuk 5 tahun buku berturut-turut. Serta pada tahun 2017 Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengeluarkan regulasi juga mengenai lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien yaitu peraturan nomor 13/POJK.03/2017 pada Bab VI pasal 16 bahwa penggunaan jasa audit dari akuntan publik yang sama paling lama 3 tahun buku berturut-turut dan kantor akuntan publik tergantung dari hasil evaluasi komite audit terhadap potensi risiko atas penggunaan jasa untuk kurun waktu yang lama.

## **7. Ukuran perusahaan Klien**

Menurut Udayanti dan Ariyanto (2017) ukuran perusahaan merupakan nilai yang memenuhi besar atau kecilnya perusahaan yang diukur dengan total aset. Ukuran perusahaan klien dapat diukur oleh beberapa proksi seperti total asset, jumlah karyawan, dan total penjualan bersih. Apabila perusahaan itu besar maka akan semakin banyak asset yang dimilikinya, begitu sebaliknya. Semakin banyak penjualan yang dilakukan perusahaan maka semakin banyak uang yang diputar dalam kegiatan perusahaan serta perolehan laba yang besar.

Pada umumnya perusahaan hanya terbagi menjadi tiga kategori yaitu perusahaan kecil, perusahaan menengah, dan

perusahaan besar. Perusahaan besar akan banyak dipandang oleh publik sehingga asumsinya kualitas laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan besar lebih bagus. Sehingga dianggap perusahaan besar memiliki sistem manajemen yang baik serta pengendalian internal yang baik. dengan begitu kualitas audit yang dihasilkan lebih berkualitas. Kualitas audit akan meningkat karena pengendalian internal perusahaan yang baik seiringan dengan mudahnya auditor dalam mendapatkan bukti serta informasi yang dibutuhkan (Mustari, 2018). Sedangkan perusahaan kecil sebaliknya karena tidak mendapat perhatian dari publik sehingga manajemennya lemah dan informasi serta pemantauan pada perusahaan tidak baik. Sehingga perusahaan kecil asumsinya memiliki kualitas audit yang lemah.

Namun perusahaan besar harus memilih auditor profesional yang memiliki kompetensi dan independensi yang tinggi karena perusahaan besar akan lebih mudah melakukan manajemen laba. Manajemen melakukan manajemen laba untuk menarik perhatian pemegang saham. Sehingga auditor harus memiliki independensi dan kompetensi agar dapat menyajikan informasi yang sebenarnya.

## **8. *Fee Audit***

*Fee* audit adalah imbalan atas jasa yang diberikan oleh pihak prinsipal kepada pihak ketiga yaitu auditor sebagai bentuk pengahargaan sesuai dengan kesepakatan diawal sebelum auditor



melakukan audit. Sehingga penentuan *fee* audit perlu disepakati oleh kedua belah pihak agar tidak terjadi kesalahpahaman tarif yang nantinya akan berdampak pada kreditabilitas auditor (Kurnasih dan Rohman, 2014)

Menurut Agoes (2012) dalam Pramesti (2017) *fee* audit merupakan upah atas jasa yang diberikan tergantung dari pekerjaannya, jasa yang dilakukan dan kualitas yang diberikan pada laporan keuangan. Kenyataannya auditor menjalankan tugasnya sesuai dengan imbalan yang telah disepakati diawal pertemuan. Sehingga penilaian *fee* audit harus disepakati oleh kedua belah antara auditor dengan klien untuk mencegah terjadinya ketidaksepakatan tarif yang dapat menurunkan kreditabilitas laporan keuangan.

Penetapan tarif *fee* audit harus wajar sesuai dengan profesi akuntan publik. Apabila memberikan *fee* audit yang rendah maka akan mempengaruhi kompetensi dan independensi dalam diri auditor dengan begitu akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan auditor. Ada beberapa hal yang mempengaruhi besarnya *fee* audit yang diberikan kepada auditor menurut Kompartemen Akuntan Publik (2000) yaitu besarnya nilai *fee* dipengaruhi oleh resiko yang akan dijalankan oleh auditor, bentuk prosedur yang ditetapkan kantor akuntan publik mengenai pembiayaan, dan beberapa hal lainnya yang bersangkutan dengan profesionalitas.

Peraturan mengenai penentuan *fee* audit diterbitkan Surat Keputusan No.KEP.024//IAPI/VII/2008 oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yaitu:

1. Kebutuhan klien
2. Tugas dan tanggung jawab berdasarkan hukum
3. Tingkat keahlian
4. Tingkat kompleksitas pekerjaan
5. Tanggung jawab yang terdapat pada pekerjaan yang dilakukan
6. Lamanya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan untuk menjalankan tugas
7. Penetapan *fee* yang disepakati

Sehingga kedua belah pihak harus menetapkan tarif *fee* audit sesuai dengan surat keputusan yang telah diterbitkan IAPI dan sesuai dengan kesepakatan bersama.

Pada peraturan yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada peraturan pengurus nomor 2 tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan dijelaskan bahwa ada tarif minimal imbalan jasa per jam yang diberikan atas jasa auditnya yaitu, sebagai berikut:

**Table 2. 1**  
**Tarif Fee Audit**

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior auditor	Supervisor	Manajer	Partner
Jabodetabek	100.000	150.000	300.000	700.000	1.500.000
Luar Jabodetabek	70.000	125.000	200.000	500.000	1.200.000

Sehingga tarif minimum atas imbalan jasa tersebut bisa menjadi indikator manajemen dalam memberikan imbalan atas jasa audit. Karena manajemen perusahaan juga perlu memperhatikan pengeluaran yang dibayarkan kepada auditor atas imbalan jasa agar tidak terjadi beban pada perusahaan. Bagi auditor nilai tersebut juga dapat menjadi acuan untuk kompetensi untuk menghasilkan kualitas audit yang baik.

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

### **1. Hubungan antara Rotasi Audit dengan Kualitas Audit**

Adanya kebijakan rotasi audit dibuat untuk mencegah adanya kecurangan dan sikap rendahnya independensi auditor yang terjadi dalam perusahaan. Tujuan dibuatnya peraturan tersebut adalah karena adanya kasus-kasus yang terjadi yang berkaitan dengan hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien dan rotasi audit merupakan salah satu solusi untuk mengurangi hal tersebut. Perusahaan akan bersikap objektif apabila perusahaan pernah melakukan rotasi auditor dan KAP sesuai dengan kebijakan yang ada. Semakin cepat perusahaan melakukan pergantian auditor

maka akan diharapkan dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan tidak melakukan pergantian auditor. Dengan melakukan rotasi audit, maka auditor dapat meningkatkan kualitasnya terkait laporan yang akan dikeluarkan (Velte dan Stiglbauer, 2012 dalam Paramitha, 2015).

Penurunan hipotesis ini menggunakan dasar teori agensi karena adanya perbedaan kepentingan antara pihak prinsipal dengan pihak agen memerlukan adanya pihak ketiga yang independen seperti auditor, agar auditor tetap independen dan memiliki kompetensi yang bagus harus dilakukannya rotasi audit untuk menghindari adanya kecurangan yang terjadi pada perusahaan. Sehingga semakin melakukan rotasi audit akan semakin meningkat kualitas auditnya.

Beberapa penelitian terdahulu memberikan hasil bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) dengan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, dalam penelitian tersebut menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Rotasi audit berpengaruh terhadap kualitas audit yang diukur dengan ukuran KAP sedangkan dalam penelitian ini kualitas audit diukur dengan akrual diskresioner. Rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit terjadi karena pengaruh rotasi audit besar terhadap hasil kualitas audit. Maka regulasi mengenai rotasi audit memiliki

hasil yang baik terhadap kualitas audit karena adanya regulasi tersebut dapat meningkatkan kepercayaan laporan keuangan terhadap publik.

Penelitian yang dilakukan oleh Nadia (2015) menghasilkan hasil yang sama dengan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, yaitu rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan proksi pengukur akrual diskresioner. Serta penelitian yang dilakukan Saputri (2015), Dianti (2014), dan Pratista dan Widhiyani (2014) juga menyatakan hal yang sama bahwa rotasi audit dapat berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian diatas menyatakan bahwa rotasi audit harus dilakukan untuk menjaga independensi auditor maupun kantor akuntan publik untuk tetap menjaga kualitas audit yang dihasilkan. Ketika independensi auditor tetap terjaga dan dapat menghasilkan kualitas audit yang baik maka kepercayaan publik terhadap laporan keuangan audit akan meningkat. Dengan uraian tersebut maka hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Rotasi Audit berpengaruh positif pada kualitas audit.

## 2. Hubungan antara Audit Tenure dengan Kualitas Audit

Menurut Panjaitan (2014) audit tenur adalah lamanya masa perikatan antara KAP dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati. Hubungan ini dapat menyebabkan independensi auditor menurun karena auditor menjadi lebih mengetahui apa yang terjadi

dalam perusahaan. Semakin lama masa perikatan auditor kepada klien, akan semakin buruk bagi kualitas auditor tersebut (Pramaswaradana, 2017). Adanya kedekatan tersebutlah yang akan menurunkan kualitas audit serta menurunnya objektivitas auditor dalam melakukan audit. Karena independensi dan objektivitas auditorlah yang penting bagi pengungkapan suatu keadaan perusahaan yang sebenarnya untuk meningkatkan kualitas audit.

Dalam hipotesis ini teori agensi sebagai dasar teori dimana auditor sebagai pihak ketiga dalam konflik keagenan yang terjadi antara pihak principal dengan agen harus tetap independen untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik maka hubungan yang lama dapat menurunkan kualitas audit karna adanya pihak agen yang lebih mengetahui informasi dan secara langsung berhubungan dengan auditor dapat menyebabkan rendahnya hasil kualitas audit karena lamanya hubungan yang terjalin antara auditor dengan pihak agen.

Penelitian yang dilakukan oleh Giri (2010) dengan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, menyatakan bahwa audit tenur berpengaruh negative terhadap kualitas audit yang diukur menggunakan total akrual. Audit tenur berpengaruh negatif disebabkan karena audit tenur tidak menjamin kualitas audit meningkat. Artinya semakin lama hubungan antara auditor dengan klien akan menurunkan kualitas audit. Sama seperti penelitian yang

dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) dan Fitriany *et al* (2015), dan Paramitha (2015) yang menyatakan bahwa audit tenur berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dengan objek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Berdasarkan pernyataan diatas menyatakan bahwa lamanya hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien dapat menimbulkan emosi yang dapat memicu auditor untuk mengikuti keinginan klien dengan mengesampingkan independensi serta objektivitas penilaian terhadap laporan keuangan. Dengan begitu kualitas audit yang dihasilkan akan buruk. Berdasarkan urai tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Audit Tenur berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

### 3. Hubungan antara Ukuran Perusahaan Klien dengan Kualitas Audit

Ukuran perusahaan adalah besar atau kecilnya suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat berpengaruh terhadap kualitas audit. Menurut Berikang *et al* (2018) Perusahaan yang besar cenderung memiliki kompleksitas pada operasi perusahaan dan adanya kemungkinan manajemen laba dan sebaliknya. Sehingga perusahaan besar lebih memerlukan jasa audit untuk kualitas laporan keuangan yang tinggi dan mengurangi adanya manajemen laba dalam perusahaan. Oleh karena itu perusahaan besar akan memilih penggunaan jasa audit menggunakan KAP yang berukuran besar

karena KAP berukuran besar akan menghasilkan laporan audit yang lebih berkualitas.

Penelitian ini juga menjadikan teori agensi sebagai dasar. Menurut Watts dan Zimmerman (1986) dalam Sinaga (2012) perusahaan yang besar berusaha untuk dapat mengurangi agency cost karena kompleksitas usaha serta adanya peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan. Dengan demikian, manajemen akan berusaha mempertahankan auditornya agar tidak terjadi peningkatan agency cost.

Penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti (2014) dengan objek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI membuktikan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit yang diukur dengan dummy. Artinya bahwa semakin besar ukuran perusahaan biasanya memiliki kualitas audit yang baik karena mampu memperkecil manajemen laba dan asumsinya perusahaan yang besar akan menggunakan jasa auditor yang professional untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. penelitian yang dilakukan oleh Udayanti dan Ariyanto (2017), Darya dan Puspitasari (2017), Sinaga (2014), dan Berikang *et al* (2018) dengan objek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, menyatakan hal yang sama yaitu ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.



Sesuai uraian diatas maka semakin besar perusahaan akan semakin baik kualitas auditnya. Hal tersebut terjadi karena manajemen harus menjaga nama baik perusahaan dimata publik dan pemegang saham dengan hasil laporan keuangan yang baik pula. Untuk menghasilkan kualitas audit yang berkualitas maka manajemen harus menggunakan jasa auditor yang lebih berkompeten dan independensi. Sehingga berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

4. Hubungan interaksi atau moderasi antara *Fee Audit* dengan Rotasi Audit

Rotasi audit dilakukan untuk mencegah adanya penurunan independensi yang terjadi pada auditor. Para pemegang saham harus memastikan bahwa auditor yang diberi tugas untuk melakukan audit pada perusahaan bersikap independent dan berkompeten sehingga hasil audit dapat berkualitas tinggi. *fee* audit diberikan kepada auditor sebelum auditor melakukan audit sehingga penentuan *fee* audit akan berpengaruh juga akan kinerja dalam melaksanakan audit. Karena pihak pemegang saham menginginkan jaminan atas independensi auditor dalam melakukan audit laporan keuangan sehingga pemegang saham bersedia membayar *fee* audit sesuai dengan yang diinginkan.

Fierdha *et al* (2015) menyatakan perusahaan akan bersedia melakukan kewajiban rotasi audit meskipun dengan *fee* audit yang tinggi untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Artinya perusahaan akan tetap melakukan kewajibannya mematuhi regulasi untuk tetap bersedia melakukan rotasi audit meskipun *fee* audit yang diberikan kepada auditor tinggi dan auditor dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Penelitian yang dilakukan oleh Fierdha *et al* (2015) dengan objek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh signifikan terhadap rotasi audit dan kualitas audit yang diukur dengan dummy artinya bahwa *fee* audit dapat memperkuat hubungan antara rotasi audit terhadap kualitas audit.

Sesuai dengan uraian diatas menyatakan bahwa *fee* audit dapat mempengaruhi sikap auditor apabila manajemen memberikan *fee* audit yang tidak sesuai dengan kinerja serta hasil yang dilakukan oleh auditor maka, auditor dapat menghentikan kontraknya dan tidak melanjutkan pemeriksaan sehingga akan terjadi rotasi audit yang terjadi pada perusahaan tersebut karena harus mencari auditor baru untuk melakukan jasa audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : *Fee* audit dapat memoderasi pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit.

## 5. Hubungan interaksi atau moderasi antara *Fee* Audit dengan Audit Tenur

Audit tenur adalah lamanya hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien. Lamanya hubungan yang terjalin antar kedua pihak dapat menurunkan independensi auditor dan dapat menyebabkan kualitas audit yang rendah. Di lain sisi, hubungan lama yang terjalin antara auditor dengan klien justru akan menghasilkan kualitas audit yang tinggi karena auditor telah memahami perusahaan dan dapat mendeteksi serta mengevaluasi kecurangan. *Fee* audit juga berpengaruh bagi auditor untuk melakukan tindakan apabila klien memberikan *fee* audit yang sesuai dengan keahlian dan tanggung jawab yang dilaksanakan oleh auditor maka auditor dapat bertahan dengan klien atau perusahaan tersebut, dan berlaku sebaliknya.

Menurut Fierda *et al* (2015) demi peningkatan kualitas audit maka audit tenur diperpendek dengan *fee* audit yang tinggi. Artinya apabila manajemen memberikan *fee* audit yang tinggi maka auditor akan melakukan kinerja yang maksimal serta mudahnya dalam mendapatkan informasi dari perusahaan maka dapat meningkatkan kualitas audit dan hubungan yang terjalin antara auditor dan klien diperpendek dengan tujuan peningkatan kualitas audit. Hal tersebut terjadi karena auditor dengan *fee* audit tinggi dan memiliki

hubungan yang cukup lama dengan klien akan mempengaruhi independensi dan skeptisme auditor.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Fierdha *et al* (2015) dengan objek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh signifikan terhadap hubungan audit tenur dan kualitas audit yang diukur dengan dummy. Hal tersebut menunjukkan bahwa *fee* audit memperkuat hubungan audit tenur terhadap kualitas audit dan menunjukkan bahwa *fee* audit merupakan variabel moderasi.

Sehingga untuk meningkatkan kualitas audit, auditor harus melakukan audit tenur dan menerima *fee* audit yang tinggi karena asumsinya auditor dengan *fee* audit yang tinggi memiliki kompetensi dan independensi yang tinggi. Sehingga berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5: *Fee* audit dapat memoderasi pengaruh audit tenur terhadap kualitas audit.

6. Hubungan interaksi atau moderasi antara *Fee* Audit dengan ukuran perusahaan klien

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan dilihat dari total asset yang dimiliki perusahaan. Semakin besar perusahaan maka konflik agensi yang ada dalam perusahaan tersebut semakin besar. Hal tersebut terjadi karena pihak manajemen dan prinsipal memiliki kepentingan yang berbeda.

Perusahaan yang tingkatnya lebih besar memiliki manajemen laba yang tinggi karena manajemen ingin memberikan hasil yang baik bagi publik dan pemegang saham.

Karena tingkat resiko pada perusahaan yang besar tinggi maka untuk menghasilkan kualitas audit yang baik diperlukan jasa audit yang independensi dan berkompeten dibidang akuntansi dengan begitu akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Dalam penelitian Febriyanti dan Mertha (2014) menyatakan bahwa perusahaan yang besar cenderung memilih auditor yang professional, independen, dan bereputasi baik untuk menjamin kualitas audit yang dihasilkan baik.

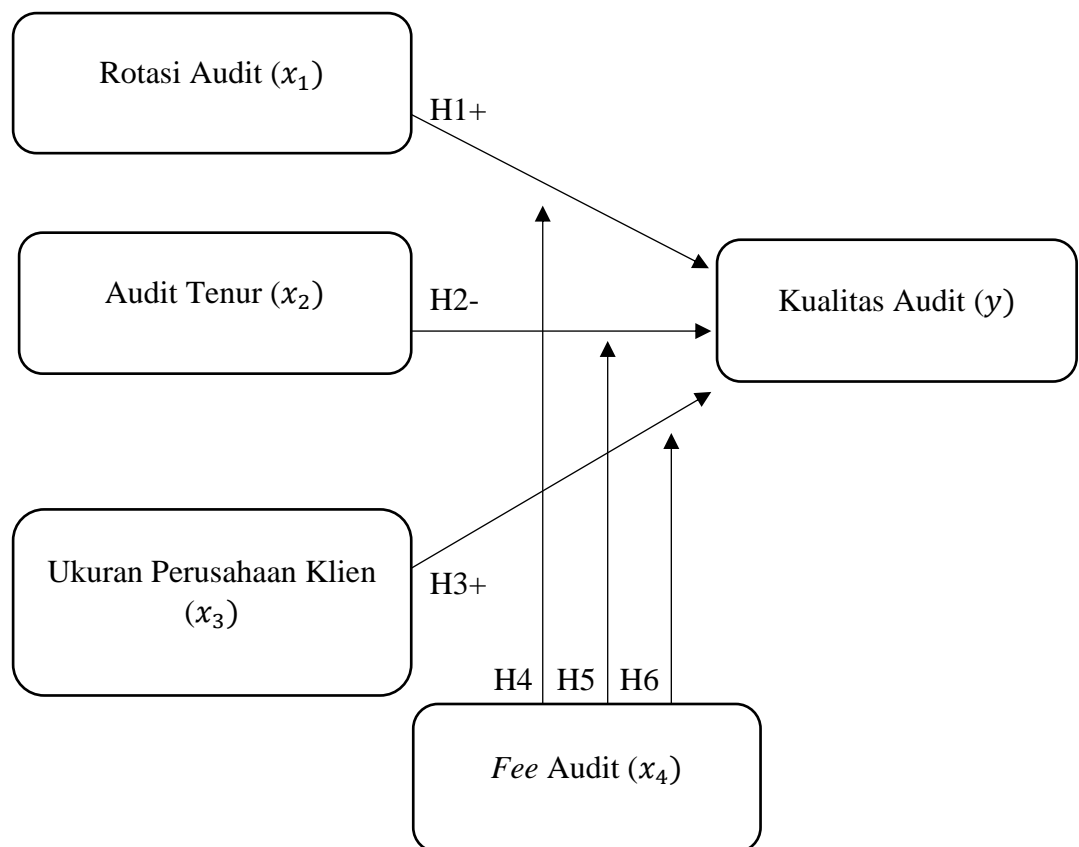
Dalam penelitian yang dilakukan oleh Mustari (2018) dengan objek penelitian yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, menyatakan bahwa variabel *fee* audit dapat memoderasi ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit yang diukur dengan variabel dummy. Artinya jasa auditor yang memiliki *fee* audit yang tinggi akan diperlukan bagi perusahaan yang besar karena akan menghasilkan kualitas audit yang baik dan dapat dipercaya oleh pihak prinsipal.

Berdasarkan uraian tersebut maka semakin besar perusahaan, maka manajemen akan memilih auditor yang memiliki kompetensi yang baik dan paham mengenai audit dan manajemen akan memberikan *fee* audit atau imbalan atas jasa yang tinggi karena

asumsinya auditor yang memiliki *fee* audit yang tinggi akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Maka dari itu manajemen perlu mengeluarkan *fee* audit yang sesuai dengan hasil yang didapatkan. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6 : *Fee* audit dapat memoderasi pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit.

### C. Model Penelitian



Gambar 2. 1 Model Penelitian