

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan (Menteri Keuangan RI, 2008). Salah satu jasa tersebut adalah jasa audit atas laporan keuangan, dengan hasil dari audit berupa opini audit. Menurut (Adhika Verawati & Wirakusuma, 2016) opini audit adalah laporan yang diberikan seorang akuntan publik terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Audit dapat dinilai berkualitas jika telah memenuhi Standar Audit (SA) dan Standar Pengendalian Mutu (SPM) (Djaddang dkk., 2014).

Pengalaman audit, *audit fee*, dan *audit tenure* juga menentukan tinggi rendahnya kualitas audit. Hal ini dibuktikan oleh (Eksellen & Fatimah, 2022) yang menguji pengaruh pengalaman auditor dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit, pengambilan sampel menggunakan probability sampling dan analisis menggunakan regresi linear berganda. Pengalaman auditor dan profesionalisme auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengalaman dalam hal ini berkaitan dengan lamanya masa kerja seorang auditor dan banyaknya penugasan audit yang diberikan oleh perusahaan agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

Pengaruh *audit fee* dibuktikan oleh penelitian (Rizaldi dkk., 2022) menjelaskan bahwa *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit (Akrual). Dikarenakan kualitas audit yang baik memerlukan prosedur audit yang memadai dalam memperoleh bukti audit, maka biaya yang dibutuhkan pun meningkat. Penelitian tersebut menggunakan data sekunder yang bersumber dari perusahaan *go public* yang terdaftar pada indeks Kompas 100 di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2012-2016. Sementara *audit tenure* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit namun tidak signifikan. Dengan nilai

signifikansi sebesar 0,236 dan lebih besar dari 0,05 sehingga *audit tenure* yang panjang akan menurunkan kualitas audit. Hasil tersebut dapat dijadikan acuan bahwa untuk meningkatkan kualitas audit, maka harus ada batasan terhadap *audit tenure* (Aisyah dkk., 2021).

2.2 Kajian Teori

2.2.1 Teori Keagenan

Teori keagenan dalam dunia bisnis secara garis besar menggambarkan kontrak hubungan antara pemilik modal (*principal*) dengan pengelola dana (*agent*). Menurut Jensen dan Meckling (1976) hubungan keagenan dikenal sebagai suatu kontrak dimana suatu pihak yang berkedudukan sebagai prinsipal mengikat pihak lain yang berkedudukan sebagai agen untuk melaksanakan suatu pekerjaan bagi kepentingan prinsipal yang disertai dengan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan oleh prinsipal kepada agen.

Sedangkan menurut Supriyono (2018;63) berperilaku teori agensi (keagenan) merupakan konsep yang menjelaskan hubungan antara prinsipal (pemberi kontrak) dan agen (penerima kontrak), prinsipal kontrak agen untuk bekerja demi tujuan yang dimiliki sehingga agen diberi kewenangan dalam pembuatan keputusan (E. Wulandari & Sutandi, 2018). Dari penjelasan kedua ahli tersebut diketahui bahwa adanya konflik kepentingan antara agen dan prinsipal yang akhirnya memicu biaya keagenan (*agency cost*).

Secara lebih detail Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan biaya keagenan sebagai berikut:

1. *The Monitoring Expenditures by the Principal*

Monitoring expenditures adalah biaya yang timbul untuk memonitor perilaku agen. Dalam jangkauan mengukur, mengamati, dan mengontrol perilaku agen. Termasuk audit laporan keuangan, prinsipal tidak di bebani biaya ini namun biaya ini berpengaruh pada *profit after tax*. Dimana pendapatan neto setelah pajak telah dikurangi monitoring cost, sehingga semakin tinggi monitoring cost

maka dividen yang didapatkan prinsipal akan semakin rendah (Wedari, 2021).

2. *The Bonding Expenditures by the Agent*

Bonding expenditures adalah biaya yang ditanggung oleh agen, untuk memberikan jaminan bahwa keputusan yang diambil untuk kepentingan prinsipal. Contoh, biaya untuk menyusun laporan keuangan.

3. *The Residual Loss*

Residual loss adalah biaya yang timbul akibat adanya perbedaan keputusan antara agen dengan prinsipal. Contoh residual loss adalah berkurangnya kemakmuran pemegang saham, karena keputusan ataupun tindakan yang diambil oleh agen (manajemen) tidak sesuai dengan harapan prinsipal (pemegang saham) (Prawibowo & Juliarto, 2014).

Teori keagenan mengasumsikan bahwa prinsipal memiliki kepentingan untuk terus memaksimalkan laba yang diperoleh. Dikarenakan semakin tinggi laba semakin tinggi pula dividen yang bisa mereka dapatkan. Sedangkan agen memiliki kepentingan untuk memenuhi kebutuhan operasional perusahaan dan ekonominya. Karena kepentingan kedua pihak yang tidak selalu sejalan, sehingga sering terjadi benturan kepentingan. Oleh karenanya untuk menjamin kebenaran laporan pertanggungjawaban termasuk laporan keuangan yang dibuat agen. Maka prinsipal menaruh kepercayaan kepada pihak ketiga, yaitu auditor sebagai pihak independen untuk melakukan fungsi pengawasan.

2.2.2 Auditing dan Akuntan Publik

Auditing menurut Arens (2017) adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dalam Standar Audit (SA) 200 Revisi 2021 menjelaskan, tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju.

Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (IAPI, 2021).

Auditing terutama audit laporan keuangan adalah pemeriksaan laporan keuangan secara menyeluruh. Dengan tujuan untuk meningkatkan kepercayaan penggunaan laporan keuangan. Audit laporan keuangan dilakukan oleh Akuntan Publik. Menurut Mulyadi (1992:27) akuntan publik merupakan akuntan profesional yang menjual jasanya kepada masyarakat, terutama bidang pemeriksaan terhadap laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Pemeriksaan tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para kreditor, investor, calon kreditor, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak). Disamping itu akuntan publik juga menjual jasa lain kepada masyarakat seperti, konsultasi pajak, konsultasi bidang manajemen, penyusun sistem akuntansi, dan penyusun laporan keuangan.

Jasa yang ditawarkan oleh Akuntan Publik berupa pemeriksaan laporan keuangan (Audit Laporan Keuangan) dan konsultasi keuangan (*Assurance*). Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai badan usaha yang menaungi Akuntan Publik. Harus melaksanakan perikatan asurans (Audit, Reviu, dan Perikatan Asurans Lainnya) berdasarkan Standar Pengendalian Mutu (SPM), yang ditetapkan oleh IAPI. (Apriliyan, 2011).

2.2.3 Kualitas Audit

Laporan keuangan perusahaan merupakan informasi keuangan perusahaan yang penting. Dikarenakan berperan penting sebagai dasar pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan. Oleh karena itu laporan keuangan yang berkualitas ditentukan juga oleh kualitas auditnya. Menurut Rosnidah (2010) kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien.

Berdasarkan Standar Audit (SA) 200 Revisi 2021, ketepatan merupakan ukuran kualitas bukti audit yaitu relevansi dan keandalannya dalam mendukung kesimpulan yang mendasari opini auditor. Keandalan bukti audit dipengaruhi oleh sumber dan sifatnya, serta bergantung pada masing-masing kondisi dari bukti tersebut pada saat diperoleh (IAPI, 2021). Keandalan bukti audit yang relevan menjadi penentu kualitas audit, yang berfungsi untuk mengungkapkan dan melaporkan apabila ada kesalahan pada laporan keuangan klien.

2.2.4 Pengalaman Auditor

Auditor dalam menjalankan tugasnya dituntut untuk bersikap independen. Audit juga menuntut sikap profesionalisme, dalam hal ini pengalaman menjadi satu pengaruh tingkat profesionalisme auditor. Menurut Suraida (2012:9) Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Menurut Asih (2006:26) Pengalaman Auditor adalah pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis perusahaan yang pernah ditangani.

Semakin tinggi pengalaman seorang auditor maka auditor akan semakin terbiasa juga dalam menghadapi rintangan dan situasi dalam penugasannya. Pengalaman yang semakin tinggi juga membantu akuntan dalam mengambil keputusan yang lebih tepat terhadap sebuah kasus audit. Berdasarkan Standar Audit (SA) 200 Revisi 2021, Pertimbangan profesional adalah Penerapan atas pelatihan, pengetahuan, dan pengalaman yang relevan, dalam konteks standar audit, akuntansi, dan ketentuan etika, dalam membuat keputusan yang diinformasikan tentang tindakan yang tepat sesuai dengan kondisi dalam perikatan audit (IAPI, 2021). Sehingga semakin banyak pengalaman auditor pertimbangannya akan semakin profesional, sehingga pertimbangan dalam membuat opini audit juga akan semakin berkualitas.

2.2.5 Audit fee

Biaya audit atau *audit fee* merupakan biaya imbal jasa audit laporan keuangan yang dibebankan akuntan publik kepada klien (perusahaan). Menurut Cristansy dan Ardiati (2018) imbalan audit merupakan imbalan jasa yang diperoleh atau diterima auditor atas jasa telah diberikan kepada klien. Sedangkan Menurut Sukrisno Agoes (2012), komisi audit atau imbalan audit (*audit fee*) adalah imbalan baik berupa uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain.

Komisi audit ditetapkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dasar penetapannya didasarkan dari biaya langsung maupun tidak langsung, resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, dan pertimbangan lainnya. Berdasarkan Standar Audit (SA) 210 Revisi 2021 paragraf A22, Peran manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dalam menyetujui ketentuan perikatan audit bergantung pada struktur tata kelola klien dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sehingga terdapat persetujuan komisi audit, dalam perikatan audit antara KAP dengan Manajer perusahaan terkait.

2.2.6 Audit tenure

Audit tenure merupakan periode waktu masa perikatan auditor (KAP) dengan *auditee* (perusahaan klien) yang sama. Audit tenure adalah lamanya hubungan atau masa perikatan kerja antara auditor dengan klien dalam hal pemeriksaan laporan keuangan (Priyanti, 2018). Lama masa perikatan audit ditentukan dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Dalam pasal 3 ayat (1) dijelaskan, pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a 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 (Menteri Keuangan RI, 2008). Isi pasal 2 ayat (1) huruf a menyebutkan, jasa audit umum atas laporan keuangan.

Selanjutnya isi pasal 3 ayat (2) dijelaskan, Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut. Dan isi pasal 3 ayat (3) dijelaskan, Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut (Menteri Keuangan RI, 2008). Sehingga harus ada jeda waktu perikatan dengan klien selama satu tahun setelah enam tahun berturut-turut, ditangani oleh KAP yang sama. *Audit tenure* yang semakin lama dikhawatirkan akan mengurangi independensi auditor. Dimana auditor akan terlalu percaya diri dengan pendekatan audit yang digunakan, yang berdampak pada penurunan kualitas audit (Yolanda dkk., 2022).

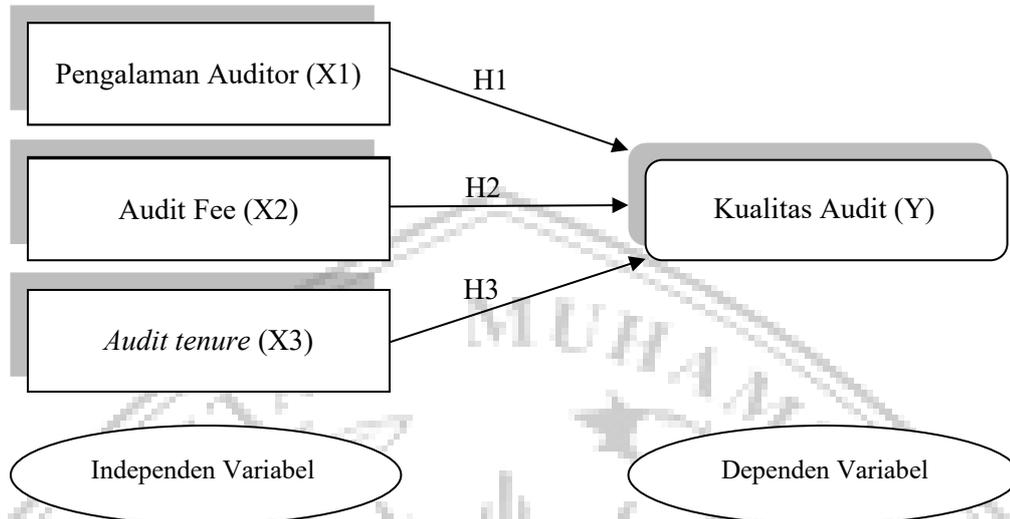
2.3 Kerangka Pemikiran

Kualitas audit sangat dipengaruhi oleh keandalan bukti audit yang relevan. Semakin relevan bukti audit maka kualitas audit yang dihasilkan juga akan semakin berkualitas. Namun juga terdapat pengaruh lain seperti, pengalaman auditor, *audit fee* dan *audit tenure*. Berdasarkan teori-teori yang sudah dijelaskan maka diperlukan kerangka pemikiran sebagai gambaran penjelas dari penelitian ini. Dimana komponennya terdiri dari variabel yang tidak bergantung (independen variabel) dan variabel yang bergantung (dependen variabel).

Variabel independen adalah variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain (variabel dependen). Variabel independen disebut pula variabel yang diduga sebagai sebab (*presumed cause variable*). Sedangkan variabel dependen adalah variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen disebut juga variabel yang diduga sebagai akibat (*presumed effect variable*) (Liana, 2009). Dalam penelitian ini variabel pengalaman auditor (X1), audit fee (X2) dan audit tenure (X3) merupakan variabel independen sedangkan kualitas audit (Y) merupakan variabel dependen.

Berdasarkan dukungan landasan teoritik yang telah dirujuk secara konsepsional, maka disusun kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis



Keterangan gambar 2.1:

H1 : Hipotesis pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit

H2 : Hipotesis pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit

H3 : Hipotesis pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Hipotesis Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan Standar Audit (SA) 200 Revisi 2021 Paragraf A24 Mengenai skeptisisme profesional, auditor tidak dapat mengabaikan pengalaman, lalu mengenai kejujuran dan integritas manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas. Pengalaman auditor tidak dapat dipisahkan dari skeptisisme profesional, begitu juga dengan pengaruhnya terhadap kualitas audit. Menurut Sukriah, dkk (2009) dalam (Dewi, 2016) masalah sulit yang dihadapi oleh seorang auditor untuk meningkatkan kualitas audit dalam bagaimana meningkatkan sikap dan perilaku aparat pengawasan dalam melaksanakan pemeriksaan, sehingga pengawasan yang dilakukan berjalan dengan wajar, efektif, dan efisien.

Hasil penelitian (Amina Putri & Laksito, 2013) menyatakan, bahwa Auditor dengan pengalaman audit yang lebih besar akan memberikan audit judgement yang lebih berkualitas. Hasil penelitian (Sri Tjahjono & Adawiyah, 2019) menyatakan, hasil uji t variabel pengalaman auditor pada tingkat signifikan 5% dengan nilai t hitung $3,247 > t \text{ tabel } 0,1748$. Sehingga dari hasil pengujian ini dapat diinterpretasikan bahwa variabel pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada taraf signifikan 5%. Menurut pendapat dan hasil penelitian tersebut, maka hipotesis yang dapat dinyatakan:

H1: Pengalaman audit cenderung berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4.2 Pengaruh *Audit fee* Terhadap Kualitas Audit

Audit fee yang diterima oleh auditor yang berasal dari pembayaran *fee* oleh manajemen (Hartadi, 2012). Menurut Giandaiva dkk (2022) ketika *audit fee* semakin tinggi, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin tinggi pula karena, auditor yang menerima nominal *fee* yang besar dapat menjalankan proses auditing lebih luas serta mendalam terhadap laporan keuangan auditee sehingga kecurangan yang timbul pada laporan keuangan *auditee* dapat ditemukan saat proses *auditing* dilakukan.

Hasil penelitian (Andriani, 2018) menyatakan, *audit fee* menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,040 yang lebih kecil dari nilai koefisien α sebesar 5% (0,05) yang artinya hipotesis pertama diterima, maka *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian (Ismi Fauziyyah, 2020) menyatakan, *audit fee* memiliki koefisien senilai 0,685 dan tingkat signifikansi senilai 0,000 yang berarti lebih kecil dari 0,05. Semakin tinggi *audit fee* yang dibebankan oleh perusahaan klien atas jasa audit maka semakin berkualitas audit yang dihasilkan. Menurut pendapat dan hasil penelitian tersebut, maka hipotesis yang dapat dinyatakan:

H2: *Audit fee* cenderung berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4.3 Pengaruh *Audit tenure* Terhadap Kualitas Audit

Dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Pasal 4, Pemberian jasa audit oleh Akuntan Publik dan/atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu (Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik, 2011). Menurut (Effendi & Dani Ulhaq, 2021) lamanya masa perikatan antara klien dan auditor (*audit tenure*) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. dalam memberikan opininya dan mengurangi kualitas audit. Adanya penolakan atas hipotesis ini dikarenakan masa perikatan audit bukan patokan bahwa hasil audit akan berkualitas.

Hasil penelitian (Aritonang & Darmawati, 2022) menyatakan, memiliki nilai koefisien sebesar 0,001542 yang berarti jika terjadi perubahan kenaikan *audit tenure* sebesar 1 (dengan asumsi variabel lain konstan) maka tingkat kualitas audit akan mengalami kenaikan sebesar 0,001542. Disimpulkan secara statistik pada tingkat kepercayaan 95 persen *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Menurut pendapat dan hasil penelitian tersebut, maka hipotesis yang dapat dinyatakan:

H3: *Audit tenure* cenderung tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.