

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai kualitas audit yang dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal sudah banyak banyak dilakukan, walaupun dengan rumusan yang berbeda-beda. Ishak, dkk (2015) dalam penelitian ini mengangkat permasalahan mengenai pengalaman kerja *auditor* merupakan faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas audit. Tujuan dari penelitian Ishak, dkk (2015) ini adalah untuk menguji apakah pengaruh rotasi audit, *workload*, dan spesialisasi terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian Ishak, dkk (2015) menunjukkan bahwa variabel rotasi audit (hipotesis pertama) dalam penelitian ini ditolak. Hal ini disebabkan jika perusahaan dengan cepat merotasi *auditor* maka pemahaman *auditor* tentang klien kurang luas sehingga dapat mempengaruhi kualitas hasil audit. Variabel *workload* (hipotesis kedua) dalam penelitian ini diterima. Dari hasil ini semakin berat beban kerja (*workload*) yang dimiliki oleh *auditor* maka akan meningkatkan kinerja *auditor* tersebut. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Fitriany (2011). Perbedaan tersebut disebabkan dari pengukuran dari tingkat *workload*. Variabel spesialisasi (hipotesis ketiga) dalam penelitian ini diterima. Dari hasil ini menunjukkan semakin tinggi tingkat spesialisasi yang dimiliki seorang akuntan meningkatkan kualitas audit. Karena spesialisasi audit

merupakan suatu kelebihan kemampuan yang dimiliki oleh seorang *auditor* dalam bidang tertentu sehingga *auditor* mampu untuk mengerjakan sesuatu dengan lebih cermat dan teliti.

Kurniasih dan Rohman (2014) dalam penelitian ini mengangkat masalah tentang banyaknya perusahaan yang sudah *go public* terdorong untuk memakai jasa pelayanan publik yang memiliki hasil audit yang berkualitas, karena semakin sering kantor pelayanan jasa akuntan publik dipercaya untuk memeriksa laporan keuangan maka semakin tinggi reputasinya. Tujuan dari penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) adalah untuk mengetahui pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit. *Grand theory* yang digunakan dalam penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) adalah teori agensi.

Hasil pengujian hipotesis dari penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) yaitu yang pertama *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi *fee* audit yang dibeban kepada klien maka semakin tinggi pula kualitas audit. Penelitian ini menyatakan bahwa *auditor* dari KAP *Big Four* memiliki kecenderungan pembebanan *fee* audit yang lebih tinggi dibanding dari KAP *Non Big Four*. Perusahaan manufaktur besar lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan lebih mencari *auditor* dari kantor akuntan publik yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang dapat bersaing diseluruh dunia.

Hasil pengujian yang kedua menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big Four*

memiliki rata-rata masa perikatan (*tenure*) lebih lama dari pada perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big Four* memiliki kecenderungan masa perikatan yang lebih lama, sehingga dapat menimbulkan kedekatan antara klien dan *auditor*. Hubungan yang terlalu dekat antara *auditor* dan klien dapat menurunkan sikap independensi dan mengurangi *profesionalisme* kerja dari *auditor* tersebut, sehingga hasil audit rendah.

Hasil pengujian yang ketiga menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Rata-rata *auditor* KAP *Big Four* melakukan rotasi audit lebih besar dibandingkan dengan KAP *Non Big Four*. *Auditor* sebagai pihak eksternal yang independen dan bertugas untuk memberikan penilaian untuk kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh klien dengan memberikan hasil audit yang berkualitas berupa opini audit. Pemberian opini audit tentunya berdasarkan informasi yang ada di laporan keuangan dan keadaan perusahaan, dan untuk mendapatkan kualitas audit yang berkualitas maka diperlukan rotasi *auditor* oleh kantor akuntan publik maupun dari pihak perusahaan.

Hartadi (2011) permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini adalah faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Karena sehebat apapun kemampuan teknikal *auditor* akan sangat tergantung dari faktor eksternal yang mendasari pengambilan keputusan *auditor* dalam pemberian opini. Penelitian Hartadi (2011) memiliki tujuan untuk menguji pengaruh *fee* audit, rotasi kantor akuntan publik, dan reputasi *auditor* terhadap kualitas audit. Didasarkan pada *literature*, diduga bahwa variabel *fee* audit, rotasi kantor akuntan publik, dan reputasi *auditor*

berpengaruh terhadap kualitas audit. *Grand theory* yang ada dalam penelitian ini adalah teori agensi.

Hasil uji hipotesis dari penelitian Hartadi (2011) yang pertama yaitu *fee* audit berpengaruh positif. Seperti pada penelitian sebelum-sebelumnya *fee* audit pasti berpengaruh terhadap kualitas audit, karena kantor akuntan publik yang memiliki tarif tinggi maka kualitas audit yang dimiliki juga tinggi. Hasil uji hipotesis yang kedua yaitu rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemungkinannya para investor tidak menggunakan analisis fundamental sebagai dasar pengambilan keputusan untuk jual beli saham karena kebanyakan pergerakan pasar disebabkan oleh *capital gain*. Hasil uji hipotesis yang ketiga yaitu reputasi *auditor* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemungkinannya yaitu rotasi audit yang tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit dan pasar jarang melakukan eksplorasi tentang *auditor* mana yang memberikan opini atas laporan auditan.

Fitriany (2011) permasalahan yang diangkat pada penelitian ini yaitu apakah pengaruh *workload* terhadap kualitas audit karena beban kerja yang berlebihan akan dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan. Permasalahan berikutnya dari penelitian ini adalah apakah spesialisasi *auditor* berpengaruh terhadap kualitas audit, karena yang dinamakan spesialisasi adalah kemampuan lebih yang dimiliki tentu saja jika laporan keuangan yang telah diaudit oleh *auditor* yang memiliki spesialisasi maka akan menjadikan kualitas audit yang baik. Tujuan penelitian Fitriany (2011) adalah untuk meneliti pengaruh langsung *workload*, spesialisasi, dan kualitas komite audit terhadap kualitas audit serta

menguji peran komite audit dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh *workload* dan spesialisasi terhadap kualitas audit.

Hasil dari penelitian Fitriany (2011) ini menemukan bahwa *workload* yang dihadapi oleh *auditor* akan dapat menurunkan kualitas audit oleh karena itu kantor akuntan publik harus membatasi pekerjaan setiap *auditor*. Pemerintah perlu mempertimbangkan untuk mengatur *workload* bagi setiap kantor akuntan publik. Seperti pada penelitian sebelumnya spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit namun semakin berkualitas komite audit maka tidak terbukti memperkuat hubungan positif spesialisasi dengan kualitas audit.

Giri (2010) masalah yang diangkat dalam penelitian ini adalah sikap profesional yaitu independensi yang dimiliki *auditor*. Masyarakat masih lekat dengan adanya kasus Enron yang melibatkan kantor akuntan publik internasional yaitu Arthur Anderson (AA). Dalam kasus tersebut memunculkan dugaan jika tugas audit yang terlalu lama akan terikat secara emosional dan menurunkan independensi *auditor*. Dugaan kedua yaitu apakah reputasi *auditor* dapat mendukung sikap independensi sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik. Penelitian Giri (2010) memiliki tujuan untuk menguji apakah *tenure* kantor akuntan publik akan menurunkan kualitas audit. Selain itu, penelitian ini juga akan menguji apakah reputasi kantor akuntan publik akan mampu membatasi tindakan manajemen laba oleh klien.

Hasil dari penelitian Giri (2010) ini *tenure* kantor akuntan publik yang lama akan berpengaruh signifikan meningkatkan kualitas audit yang diukur dengan tingkat akrual lancar. Temuan ini mendukung suatu argumen bahwa

semakin lama masa perikatan maka *auditor* akan semakin memahami tentang perusahaan yang diaudit. Reputasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Jika kantor akuntan publik dipercaya oleh klien untuk mengaudit dan memiliki banyak klien maka kantor akuntan publik tersebut memiliki reputasi yang tinggi di mata masyarakat dan tentunya memiliki hasil audit yang baik.

Siregar (2011) penelitian ini mengangkat masalah tentang rotasi dan kualitas audit dengan evaluasi Kebijakan Menteri Keuangan KMK No.423/KMK.6/2002 tentang jasa akuntan publik. Kebijakan Menteri Keuangan mengeluarkan aturan tersebut tidak terlepas dari kasus yang sampai saat ini masih melekat di ingatan masyarakat yaitu kasus Enron. Penelitian dari Siregar (2011) bertujuan untuk menguji apakah adanya rotasi akuntan publik atau kantor akuntan publik dapat mempengaruhi kualitas audit dengan acuan Kebijakan Menteri Keuangan. Hasil dari penelitian ini yaitu rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Adanya rotasi menyebabkan jangka waktu audit kantor akuntan publik atau akuntan publik yang baru masih sangat pendek, sehingga *auditor* kurang memahami perusahaan dan tentu berdampak pada hasil kualitas audit.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Agensi

Penyebab timbulnya masalah agensi yaitu adalah konflik kepentingan antara *principal* dan *agent* akibat keduanya tidak memiliki tujuan yang sejalan. Manajer sebagai *agent* mengemban tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan *principal*, namun disisi yang berbeda manajer juga memiliki tujuan

untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingannya. Sehingga terdapat kemungkinan *agent* tidak selalu bertindak untuk kepentingan *principal*. Teori agensi berkaitan dengan *utility maximizers* dimana ada kesempatan yang lebih besar untuk setiap pihak baik dari pihak manajemen ataupun pihak pemilik perusahaan dalam memaksimalkan kepentingan sendiri (Jensen dan Meckling 1976:5).

Menurut Arifin (2005) adanya posisi, fungsi kepentingan, dan latar belakang prinsipal dan agen yang berbeda dan saling bertolak belakang namun saling membutuhkan ini, mau tidak mau dalam praktiknya akan menimbulkan pertentangan dengan saling tarik menarik kepentingan dan pengaruh antara satu sama lain. Teori keagenan berusaha menjawab masalah keagenan yang terjadi disebabkan karena pihak-pihak yang saling bekerja sama memiliki tujuan yang berbeda. Solusi atas terjadinya *moral hazard*, yaitu dengan menugaskan *auditor* untuk memeriksa apa yang dilakukan manajemen (Hendriksen 2001, 208).

Adanya asimetri informasi dapat menciptakan kebutuhan akan adanya pihak ketiga yang independen untuk memeriksa dan memberikan *assurance* pada laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen, yaitu *auditor*. Tujuan dari *assurance* yang merupakan bagian dari audit yaitu untuk mengurangi asimetri informasi yang terjadi antara manajemen dan prinsipal. Oleh karena itu, prinsipal perlu menempatkan mekanisme dengan cara menyewa *auditor* sebagai pihak independen untuk memeriksa laporan keuangan guna meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dapat membuat kepercayaan publik terhadap laporan keuangan tersebut (Ittonen, 2010:12).

Auditor juga dapat dilanda masalah dalam hal keagenan ketika berkaitan dengan kepentingan keagenan *auditor*. Gravius (2007) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) mengatakan bahwa masalah keagenan *auditor* bersumber pada mekanisme kelembagaan antara *auditor* dan manajemen. Manajemen menunjuk *auditor* untuk melakukan audit bagi kepentingan prinsipal. Dilain sisi, manajer yang membayar dan menanggung jasa audit.

Masalah keagenan tersebut dapat menimbulkan ketergantungan *auditor* pada kliennya. Ketergantungan *auditor* menyebabkan timbulnya pertentangan dengan prinsip *auditor* selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit dan dalam 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 hilangnya sikap independensi dari *auditor*.

2.2.2 Kualitas Audit

Pengertian kualitas audit menurut *Public Company Accounting Oversight Board* (2013:3) adalah sebagai berikut:

“audit quality as meeting investor’s needs for independent and reliable audits and robust audit committee communications.”

Menurut Mulyadi (2002:37):

“kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi auditeenya”.

Auditor internal dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Simamora (2002:47) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu:

1. Tanggug jawab profesi

Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan kehati-hatian

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi, dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesi.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.

7. Perilaku profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dalam hal ini adalah standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan, dan standar pelaporan (SPAP, 2001;150;1):

1. Standar umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi, dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar pekerjaan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit yang menentukan sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan

3. Standar pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan audit harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Kualitas audit menurut De Angelo (2003:25) adalah kemungkinan (probability) dimana *auditor* akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Adapun kemampuan untuk menemukan salah

saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya.

Elfarini (2007) mengutip pernyataan dari Kartika Widhi (2006:7) yang menyatakan bahwa tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit, dengan mengumpulkan beberapa penelitian sebelumnya menyatakan ada perbedaan persepsi mengenai kualitas audit. Pengukuran kualitas audit tersebut membutuhkan kombinasi antara ukuran hasil dan proses. Pengukuran hasil lebih banyak digunakan karena pengukuran proses tidak dapat diobservasi secara langsung sedangkan pengukuran hasil biasanya menggunakan ukuran besarnya audit. Hal tersebut senada dengan Moizer (1986) dalam Elfarini (2007) yang menyatakan bahwa pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan pada standar yang telah digariskan.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (probability) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

2.2.3 *Fee Audit*

Menurut Sukrisno Agoes (2012:56), *fee* audit adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain. Standar profesional akuntan publik seksi 240 point 1 tentang *fee* menyatakan, Dalam melakukan negoisasi mengenai jasa professional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai.

Dari kedua pengertian tersebut diatas, maka dapat disimpulkan *fee* audit adalah biaya atau imbalan yang diberikan klien kepada akuntan publik sebagai imbalan jasa yang diberikan akuntan publik berupa jasa audit.

Berdasarkan aturan etika kompartemen akuntan publik, bahwa *fee* audit besarnya dapat bervariasi, tergantung pada resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Dalam aturan itu disebutkan pula bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

Sedangkan berdasarkan Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia No: Kep.024/IAPI/VII/2008 bahwa dalam menetapkan imbal jasa (*fee*) audit, akuntan publik harus mempertimbangkan hal-hal sbb:

1. Kebutuhan klien
2. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum

3. Independensi
4. Tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukakn, serta tingkat kompleksitas pekerjaan
5. Banyaknya waktu yang diperlukan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan
6. Basis penetapan *fee* yang disepakati

2.2.4 Audit Tenure

Auditor *tenure* adalah lamanya waktu auditor tersebut secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan. Dalam terminologi Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 auditor *tenure* identik dengan masa pemberian jasa bagi akuntan publik.

Johnson et.al (2002:640) mendefinisikan jumlah masa perikatan audit berturut-turut (*audit tenure*) adalah *Audit firm tenure is the number of consecutive years that the audit firm has conducte audits for a particular client.*

Menurut Suhaib Aamir et all (2011:6) definisi jumlah masa perikatan audit berturut-turut (*audit tenure*) adalah *Audit tenure is defined as the audit firm's (auditor's) total duration to hold their certain or the number of consecutive years that the audit firm (auditor) has audited it's certain client.*

Jadi bisa disimpulkan masa perikatan audit (*audit tenure*) adalah jangka waktu seorang auditor secara berturut turut dalam melaksanakan tugasnya mengaudit laporan keuangan kliennya.

Masa perikatan dapat berdampak pada perusahaan klien seperti emosional auditor dan klien, independensi, kompetensi, dan lain sebagainya. Sejak terkuaknya skandal-skandal profesi yang dilakukan akuntan publik masa perikatan menjadi sorotan. Hal ini dikarenakan masa perikatan yang panjang akan menjadi ancaman bagi independensi auditor, maka perlu adanya pembatasan masa perikatan (Nuramata, 2011).

Pembatasan masa perikatan (*audit tenure*) merupakan usaha untuk mencegah adanya perilaku auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan klien. Oleh karena itu, diberlakukan peraturan pemerintah mengenai rotasi maupun masa perikatan (*audit tenure*) untuk mengurangi tanggapan masyarakat tentang adanya hubungan emosional yang terjalin antara auditor dengan klien dan dapat memulihkan kepercayaan masyarakat.

2.2.5 Rotasi Audit

Adanya kasus Enron yang melibatkan kantor akuntan publik internasional Arthur Anderson (AA) maka di Indonesia menerapkan peraturan tindakan pergantian *auditor* secara wajib. Penerapan ketentuan tentang adanya rotasi *mandatory* ini dengan tujuan supaya dapat meningkatkan independensi *auditor* baik secara tampilan maupun secara fakta. Rotasi *mandatory* ini diharapkan dapat berpengaruh signifikan pada praktik pengauditan yang dilakukan oleh seorang *auditor* dengan menjaga sikap independensi (Giri, 2010).

Peraturan Pemerintah tentang adanya rotasi *mandatory* di Indonesia sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002

“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.”

Kemudian peraturan tersebut di revisi dengan KMK No.359/KMK.06/2003 dan direvisi kembali KMK No.17/KMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yaitu :

“Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat 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.”

Peraturan Keputusan Menteri Keuangan yang dapat menimbulkan berbagai prokontra di kalangan praktisi akuntan publik karena Keputusan Menteri Keuangan tersebut baru pertama kali diperkenalkan peraturan rotasi *mandatory auditor* di Indonesia (Giri, 2012).

Argumen yang mendukung adanya ketentuan peraturan rotasi *mandatory* karena adanya sikap independensi *auditor* dapat dirusak oleh masa perikatan yang panjang dengan manager perusahaan, kemudian kualitas dan kompetensi kerja *auditor* dalam mengaudit dan mengungkapkan kesalahan yang terkandung dalam laporan keuangan perusahaan cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu. Para pendukung rotasi audit berpendapat bahwa rotasi audit dapat meningkatkan sikap *auditor* yang kurang independensi dan memperbaiki kualitas

pelaporan keuangan yang rendah akibat dari masa perikatan panjang antara *auditor* dengan klien (Giri, 2012).

Argumen lain yang mendukung adanya rotasi *mandatory*, yaitu rotasi dapat meningkatkan sikap independensi yang dapat meningkatkan kualitas audit. Dilain sisi, adanya *tenure* yang panjang dapat menyebabkan keakraban yang berlebihan antara *auditor* dengan klien, sehingga kemungkinan besar menghasilkan prosedur audit yang tidak memadai dan ketergantungan dengan hasil audit tahun sebelumnya. Disatu sisi rotasi wajib, dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan dengan melihat *auditor* untuk menjaga sikap independensi setelah rotasi wajib, yang akan bermanfaat bagi persepsi pernyataan keuangan dan reaksi pasar secara keseluruhan (Knauer, *et al.* 2012).

Menurut Knauer, *et al.* (2012) dengan adanya rotasi wajib yang dilakukan oleh perusahaan maupun *auditor* dapat memberikan kemungkinan *auditor* mengaudit laporan keuangan klien dengan lingkup yang lebih kecil. Hal ini memberikan kesempatan bagi kantor akuntan publik untuk berpartisipasi dalam meningkatkan persaingan audit dipasar. Rotasi wajib selalu digunakan untuk bernegosiasi mengenai biaya, dimana biaya tersebut biasanya lebih rendah untuk per jam kerja audit, sehingga argumen ini mendukung dapat meningkatkan persaingan di pasar.

Argumen yang menolak adanya ketentuan peraturan rotasi *mandatory* bahwa dalam periode waktu yang relatif singkat mungkin dapat menghambat perkembangan hubungan kerja yang efektif antara *auditor* dengan manajemen.

Rotasi *mandatory* kemungkinan dapat meningkatkan risiko kegagalan audit karena *auditor* tidak dapat mengembangkan pengetahuan terhadap klien yang diaudit, sehingga membutuhkan waktu audit yang lebih lama untuk memahami kondisi klien (Knauer, *et al.* 2012).

Rotasi *mandatory* juga mengakibatkan kenaikan biaya, seperti set-up biaya *auditor* untuk memahami klien dalam model bisnis dan struktur organisasi, serta biaya manajemen klien yang digunakan untuk mendukung *auditor* dalam memahami prosedur baru mengenai rotasi *mandatory auditor*. Sementara itu, rotasi *mandatory* memungkinkan *auditor* mengaudit perusahaan dalam lingkup kecil, sehingga rotasi wajib mengakibatkan konsentrasi pasar perusahaan besar cenderung memilih salah satu *Big Four auditor* ketika berpindah dari kantor akuntan publik sebelumnya (Knauer, *et al.* 2012).

Leonora (2012) berpendapat kebijakan rotasi audit yang diterapkan di Indonesia belum efektif, mengingat masa perikatan (*tenure*) terhadap kualitas audit di awal masa penugasan tingkat independensi *auditor* tinggi, namun tingkat familiaritas terhadap kasus dan klien yang dihadapi lebih rendah dan adanya biaya audit yang tinggi, sehingga dapat mengakibatkan kegagalan audit pada masa perikatan.

Menurut Siregar, dkk (2011) meneliti bahwa hubungan jangka waktu audit dan kualitas audit berbentuk kuadratik. Dalam hal ini terkait dengan masa awal penugasan audit yang lebih mendominasi adalah dampak positif yaitu peningkatan kompetensi dari bertambahnya jangka waktu audit lebih besar

pengaruhnya dibandingkan penurunan independensi. Namun, ketika semakin lamanya jangka waktu masa perikatan yang untuk mengaudit, maka dampak negatif lebih mendominasi yaitu dapat mengakibatkan penurunan independensi dan berdampak pada penurunan kualitas audit lebih besar pengaruhnya dibandingkan peningkatan kompetensi.

2.2.6 Workload

Beban kerja merupakan seberapa besar kapasitas individu yang dibutuhkan dalam menyelesaikan sejumlah pekerjaan yang harus dikerjakan dengan batasan waktu tertentu. Profesi akuntan publik juga tidak luput dari beban kerja yang harus dihadapi. Kondisi jumlah akuntan publik yang relatif sedikit dengan pertumbuhan yang lambat tidak sebanding dengan jumlah permintaan kebutuhan pengguna jasa audit yang relatif pesat perkembangannya. Dengan demikian terdapat kemungkinan bahwa sebuah kantor akuntan publik akan menangani klien yang sangat banyak.

Workload seorang *auditor* merupakan beban kerja yang muncul akibat jumlah klien yang harus ditangani oleh *auditor* tidak seimbang dengan terbatasnya waktu yang tersedia dalam melaksanakan proses audit. Apabila partner dan staf memiliki beban kerja yang berlebihan, mereka tidak mungkin memiliki waktu yang cukup untuk melaksanakan, mengawasi, dan meninjau prosedur audit yang tepat, sehingga merusak kualitas audit (PCAOB 2013:17 dalam Buchheit dan Buslepp, 2014:3).

Workload terjadi akibat “*busy season*” yang terjadi pada awal tahun karena umumnya perusahaan memiliki *fiscal years* yang berakhir pada bulan Desember (Lopez dan Peters, 2012:358). *Busy season* tersebut terjadi karena perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kinerja dan aktivitas keuangan selama setahun ke dalam bentuk laporan keuangan.

2.3 Hipotesis

Terdapat empat hipotesis dalam penelitian ini yaitu : (1) pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit; (2) pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit; (3) pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit; dan (4) pengaruh *workload* terhadap kualitas audit. Pembahasan terperinci mengenai rumusan hipotesis disajikan sebagai berikut.

2.3.1 Pengaruh *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit

Yuniarti (2011) membuktikan bahwa biaya audit berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Nindita dan Siregar (2012) bahwa manajer perusahaan yang rasional tidak akan memilih *auditor* yang berkualitas tinggi dan membayar *fee* yang tinggi apabila kondisi perusahaan yang tidak baik. Hal ini disebabkan karena ada anggapan bahwa *auditor* yang berkualitas tinggi akan mampu mendeteksi kondisi perusahaan yang tidak baik dan menyampaikan

kepada publik. Jadi perusahaan yang menggunakan kantor akuntan publik yang lebih besar biasanya adalah perusahaan yang memiliki kondisi yang baik, sehingga cenderung mendapatkan pendapat wajar tanpa pengecualian sementara perusahaan yang kondisinya sedang tidak baik lebih banyak menggunakan kantor akuntan publik yang tidak dapat mendeteksi kondisi perusahaan yang tidak baik.

Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari *auditor* dalam kantor akuntan publik yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan tahunan yang dapat bersaing diseluruh dunia.

Berdasarkan hasil penelitian Yuniarti (2011), Nindita dan Siregar (2012), dan Gammal (2012) diduga bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit.

2.3.2 Pengaruh Audit *Tenure* Terhadap Kualitas Audit

Hasil laporan keuangan auditan yang berkualitas oleh *auditor* selain adanya sikap independensi dan profesional kerja yang harus dimiliki oleh *auditor*, maka diperlukan juga audit *tenure* untuk menjaga sikap independensi dan meningkatkan kualitas kerja. Adanya masa perikatan antara *auditor* dengan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan klien maka hasil auditan laporan keuangan perusahaan akan lebih berkualitas. Hal ini disebabkan karena tidak adanya sikap

dari *auditor* yang berinteraksi terlalu dekat dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi yang dimiliki oleh *auditor* dalam melaksanakan tugasnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014), mengungkapkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *non Big Four* memiliki rata-rata *tenure* auditor lebih besar dari pada perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang di audit oleh auditor KAP *non Big Four* memiliki kecenderungan masa perikatan yang lebih panjang, sehingga dapat menyebabkan timbulnya hubungan yang terlalu dekat dapat menurunkan sikap independensi auditor dan mengurangi *professionalisme* kerja dari auditor tersebut, sehingga hasil audit rendah.

Penelitian yang dilakukan oleh Ramdani (2016) dan Permana (2012) menyatakan bahwa hubungan antara *auditor* dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Jika terlampaui panjang bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak.

Berdasarkan hasil penelitian Kurniasih dan Rohman (2014), Ramdani (2016) dan Permana (2012) diduga bahwa audit *tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit.

2.3.3 Pengaruh Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit

Kewajiban rotasi dalam perspektif teori agensi dimana teori ini menggambarkan keberadaan perusahaan. Teori perusahaan ini pada dasarnya bertujuan untuk menjawab pertanyaan mengenai : keberadaan perusahaan, batas antara perusahaan dengan pasar, struktur organisasi perusahaan, dan *heterogenitas* tindakan perusahaan dalam kinerja perusahaan tersebut. Untuk meningkatkan tingkat kepercayaan investor maupun pengguna laporan keuangan, perusahaan berusaha meningkatkan laporan keuangan auditan yang berkualitas pula. Oleh karena itu, perusahaan melakukan *rotation audit partner* untuk mendapatkan kepercayaan dari pengguna laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014), bahwa rotasi audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena rotasi audit memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap kualitas auditan independen. Hubungan signifikan antara rotasi auditor KAP dengan kualitas audit yang terkait dengan laporan auditan, hal ini menyimpulkan bahwa kebijakan mendukung rotasi yang memiliki efek positif pada kualitas laporan auditan karena memungkinkan untuk pendekatan yang dapat menyegarkan dan mengembalikan kepercayaan publik terhadap fungsi audit.

Menurut Febriyanti dan Mertha (2014), bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian Sofyana dan Nugroho (2012) bahwa rotasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan independensi auditor, rotasi auditor yang diterapkan suatu

KAP tidak diikuti dengan rotasi seluruh anggota tim audit yang bekerja dilapangan atau di klien secara langsung, kurangnya kepedulian pelaku pasar terhadap pergantian auditor, dan tim auditnya masih baru sehingga pengalaman auditnya masih rendah.

Berdasarkan hasil penelitian Kurniasih dan Rohman (2014), Febriyanti dan Mertha (2014), dan Sofyana dan Nugroho (2012) diduga bahwa rotasi audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃ : pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit.

2.3.4 Pengaruh *Workload* Terhadap Kualitas Audit

Profesi akuntan publik juga tidak luput dari beban kerja yang harus dihadapi. Kondisi jumlah akuntan publik yang relatif sedikit dengan pertumbuhan yang lamban tidak sebanding dengan jumlah permintaan kebutuhan pengguna jasa audit yang relatif pesat perkembangannya. Dengan demikian terdapat kemungkinan bahwa sebuah kantor akuntan publik akan menangani klien yang sangat banyak.

Beban kerja dapat dinilai dari banyaknya klien yang dihadapi oleh *auditor* karena banyaknya klien maka akan mempengaruhi kualitas audit. Beban kerja yang banyak akan membuat seorang *auditor* mengalami kelelahan dan membuat konsentrasi *auditor* terganggu dan itu dapat merusak hasil audit. Sementara kualitas audit akan sangat berpengaruh terhadap bagaimana kegiatan audit yang akan dilakukan.

Penelitian yang dilakukan oleh Ishak, dkk (2015) mengungkapkan bahwa semakin berat beban kerja (*workload*) yang dimiliki oleh seorang akuntan maka akan meningkatkan kinerja dari akuntan tersebut.

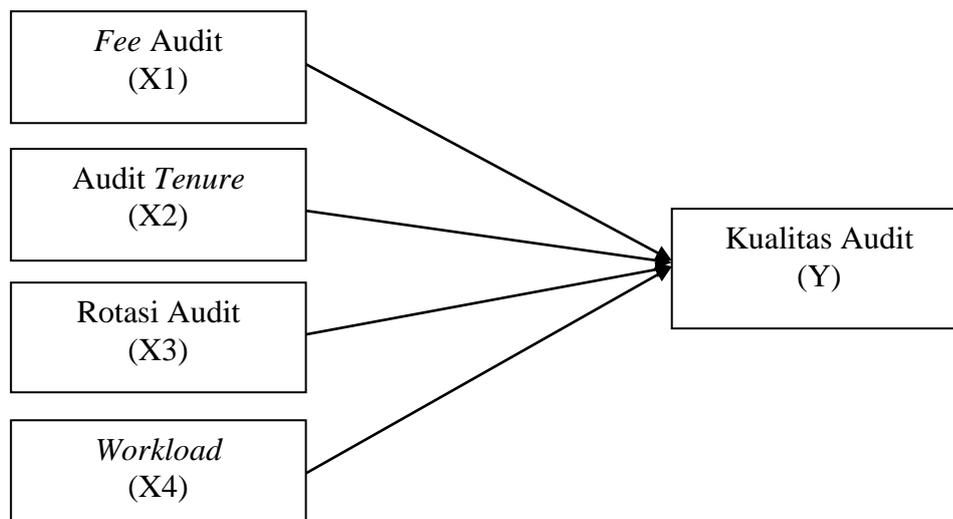
Penelitian yang dilakukan oleh Fitriany (2011) mengungkapkan bahwa *workload* yang dihadapi oleh auditor dapat menurunkan kualitas audit dan KAP harus memperhatikan beban kerja dari seorang auditor. Pemerintah juga perlu mempertimbangkan untuk mulai mengatur *workload* pada setiap KAP. Selain itu peran komite audit juga perlu ditingkatkan karena terbukti dapat mengurangi hubungan negatif antara *workload* dan kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ishak, dkk (2015) dan Fitriany (2011) maka diduga bahwa *workload* berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄ : pengaruh *workload* terhadap kualitas audit.

2.4 Rerangka Konseptual (*Framework*)

Kualitas audit ini berkaitan dengan pemeriksaan sesuai dengan standar pengauditan. Kualitas audit merupakan hasil kerja audit dari *auditor*, dimana *auditor* mampu mengungkapkan dan melaporkan salah saji material yang terkandung dalam laporan keuangan klien. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1
Rerangka Konseptual (*Framework*)

Biaya audit mempengaruhi kualitas audit yaitu ketika KAP menyediakan kualitas layanan yang lebih tinggi karena adanya faktor jumlah usaha audit yang diinvestasikan (jam audit lebih banyak atau penentuan harga lebih tinggi setiap jamnya). Auditor yang memiliki reputasi kualitas tinggi dan auditor yang menghasilkan informasi secara kompeten akan mengenakan audit *fee* yang tinggi pula (Ian, 2013).

Sikap independensi auditor dapat dirusak oleh masa perikatan yang panjang dengan perusahaan klien, sehingga kualitas dan kompetensi auditor dalam mengaudit dan mengungkap kesalahan yang terkandung dalam laporan keuangan perusahaan cenderung menurun dari waktu ke waktu. Oleh karena itu, selain mengurangi masa perikatan antara auditor dengan klien, maka dilakukannya rotasi audit untuk mengurangi adanya hubungan diantara kedua belah pihak dan dapat

menghasilkan laporan audit yang berkualitas sehingga masa perikatan (*audit tenure*) dan rotasi audit sangat mempengaruhi hasil kualitas audit (Giri, 2012).

Workload (beban kerja) mempengaruhi kualitas audit, jika suatu kantor akuntan publik memiliki banyak klien maka kantor akuntan publik tersebut dipercaya oleh masyarakat. Maka dari itu dengan kepercayaan tersebut kantor akuntan publik harus menjaga profesionalismenya dalam menghasilkan laporan audit yang berkualitas.