

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Agensi

Menurut Tandiontong (2015; 3-4), *Agency Theory* adalah sebagai berikut:

“*Agency Theory* merupakan implementasi dalam organisasi modern. Teori agensi menekankan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional yang disebut agen yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari. Tujuan dari dipisahkannya pengelolaan dari kepemilikan perusahaan yaitu agar pemilik perusahaan memperoleh keuntungan yang semaksimal mungkin dengan biaya yang seefisien mungkin dengan dikelolanya perusahaan oleh tenaga-tenaga profesional. Mereka, para tenaga-tenaga profesional, bertugas untuk kepentingan perusahaan dan memiliki keleluasaan dalam menjalankan manajemen perusahaan. Sehingga dalam hal ini para profesional tersebut berperan sebagai agen-nya pemegang saham. Semakin besar perusahaan yang dikelola memperoleh laba, semakin besar pula manfaat yang didapatkan agen. Sementara pemilik perusahaan (pemegang saham) hanya bertugas mengawasi dan memonitor jalannya perusahaan yang dikelola oleh manajemen serta mengembangkan sistem insentif bagi pengelola manajemen untuk memastikan bahwa mereka bekerja demi kepentingan perusahaan”.

Menurut Jensen dan Meckling (1976) mengenai teori agensi sebagai berikut:

“Teori agensi lebih menekankan hubungan antara *agent* yang bertindak sebagai pengelola perusahaan atau dapat dikatakan sebagai pihak yang menjalankan perusahaan serta memiliki wewenang dalam pengambilan keputusan dan *principal* yang bertindak sebagai pemilik perusahaan yang mengevaluasi kinerja dari *agent*. Pada hubungan antara *agent* dan *principal* tersebut terikat dalam suatu kontrak. Sehingga, *agent* yang disebutkan sebagai pengelola perusahaan, akan memiliki suatu kewajiban untuk melaporkan hasil kinerjanya kepada *principal* berupa laporan keuangan perusahaan. Permasalahan yang terjadi pada teori keagenan ini biasanya timbul akibat adanya konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Seorang *agent* memiliki kepentingan pribadi salah satunya menyejahterakan kehidupan *agent*. Untuk mencapai kepentingan tersebut, *agent* akan terdorong untuk meningkatkan kinerja keuangan perusahaan

guna mendapatkan apresiasi yang lebih dari *principal*. Salah satu tindakan kecurangan yang sering dilakukan oleh *agent* adalah memanipulasi informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Sehingga, laporan yang dimiliki seorang *agent* tersebut akan berbeda dengan informasi yang diberikan kepada *principal* atau dapat disebut sebagai *asymmetric information*".

### 2.1.2 *Auditing*

Menurut Messier, *et al.*, (2014; 12), *auditing* adalah sebagai berikut:

"*Auditing* adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan".

Menurut Arens, *et al.*, (2014; 168), tujuan audit adalah sebagai berikut:

"Tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan".

Menurut Arens, *et al.*, (2014; 12-15), audit dibedakan menjadi 3 (tiga)

jenis, yaitu:

- 1) *Audit Operasional (Operational Audit)*  
 Audit ini mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode parsial dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran untuk memperbaiki operasinya. Sebagai contoh, auditor mungkin akan mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektivitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit daripada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.

- 2) **Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)**  
 Audit ini dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini seringkali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.
- 3) **Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)**  
 Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GGAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang fatal atau salah saji lainnya.

### 2.1.2.1 Standar Audit

Menurut Arens, *et al.*, (2014; 38-39):

Secara historis, standar *auditing* telah diorganisasikan bersama dengan 10 standar *auditing* yang berlaku umum *Generally Accepted Auditing Standards* (GGAS), yang dibagi menjadi 3 (tiga) kategori:

- 1) **Standar Umum**
  - a. Auditor harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
  - b. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
  - c. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.
- 2) **Standar Pekerjaan Lapangan**
  - a. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
  - b. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai pengendalian internal untuk merencanakan audit dan

menentukan sifat, waktu, serta luas pengujian yang akan dilaksanakan.

- c. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan inspeksi, observasi, tanya-jawab, dan konfirmasi agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.
- 3) Standar Pelaporan
- a. Laporan harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
  - b. Laporan harus mengidentifikasi keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
  - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan dianggap sudah memadai, kecuali dinyatakan sebaliknya dalam laporan auditor.
  - d. Laporan harus berisi pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau asersi bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan. Jika tidak dapat menyatakan suatu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya. Dalam semua kasus, jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor.

### 2.1.2.2 Auditor

Menurut Arens, *et al.*, (2014; 3), Auditor adalah sebagai berikut:

“Auditor adalah orang yang independen dan kompeten, yaitu auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu. Auditor juga harus memiliki sikap mental independen. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit akan tidak ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti. Para auditor berusaha keras mempertahankan tingkat independensi yang tinggi demi menjaga kepercayaan para pemakai yang mengandalkan laporan mereka. Auditor yang mengeluarkan laporan mengenai laporan keuangan perusahaan sering kali disebut auditor independen. Walaupun auditor ini menerima *fee* dari perusahaan, mereka biasanya cukup independen dalam melakukan audit yang dapat diandalkan oleh para pemakai. Bahkan auditor internal yang bekerja pada perusahaan yang mereka audit biasanya langsung melapor ke manajemen puncak dan dewan komisaris, sehingga para auditor ini tetap independen dari unit operasi yang mereka audit.

Menurut Arens, *et al.*, (2014; 15), jenis auditor dibagi menjadi 4 (empat)

jenis, yaitu:

- 1) Akuntan Publik Bersertifikat, yang bertanggung jawab atas laporan keuangan historis yang dibuat oleh kliennya.
- 2) Auditor Pemerintah, yang bertanggung jawab melaksanakan fungsi audit bagi kongres dan memikul banyak tanggung jawab audit yang sama seperti sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP).
- 3) Auditor Pajak, yang bertanggung jawab atas penerimaan negara dari sektor perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan.
- 4) Auditor Internal, yang berada di dalam internal organisasi dan bertanggung jawab dalam menilai dan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas kinerja organisasi.

### **2.1.2.3 Laporan Audit Independen**

Menurut Messier, *et al.*, (2014; 22-24), laporan audit sebagai berikut:

“Laporan audit, juga dikenal sebagai pendapat audit yang merupakan produk utama atau *output* audit. Seperti halnya laporan *house inspector* yang mengomunikasikan temuan pemeriksa untuk calon pembeli, laporan audit mengomunikasikan temuan audit terhadap pengguna laporan keuangan. Pada penyelesaian pekerjaan audit, auditor menentukan apabila penilaian awal risiko cukup tepat terkait dengan pengumpulan bukti dan apakah bukti yang memadai telah diperoleh. Auditor kemudian menghimpun total salah saji yang tidak dikoreksi yang terdeteksi dan menentukan apakah mereka menyebabkan laporan keuangan akan mengalami salah saji material. Apabila salah saji yang tidak dikoreksi ini dinilai material, auditor akan meminta klien untuk mengoreksi salah saji tersebut. Apabila klien menolak, maka auditor akan mengeluarkan pendapat yang menjelaskan bahwa laporan keuangan tersebut salah saji material. Apabila salah saji yang tidak dikoreksi tersebut tidak menyebabkan laporan keuangan menjadi salah saji secara material, atau apabila klien mau mengoreksi salah saji, maka auditor akan menerbitkan laporan wajar tanpa pengecualian. Supaya laporan audit mendapat pendapat wajar tanpa pengecualian, audit harus dilakukan sesuai standar yang berlaku, auditor harus independen, dan tidak ada keterbatasan signifikan yang muncul pada prosedur auditor, dan laporan keuangan klien harus bebas salah saji material sesuai dengan kriteria PABU. Jika salah satu dari kondisi ini tidak terpenuhi, maka auditor menerbitkan laporan yang menyatakan pada pembaca tentang sifat laporan dan alasan mengapa laporan tidak diberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik pasal (1) bahwa laporan auditor independen adalah laporan yang ditanda tangani oleh Akuntan Publik yang memuat pernyataan pendapat atau pertimbangan Akuntan Publik tentang asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang ditetapkan.

#### 2.1.2.4 Jenis-Jenis Opini Audit

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik per 31 Maret 2011 (PSA 29 SA Seksi 508), ada lima jenis pendapat akuntan, yaitu :

- 1) Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)  
Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS.
- 2) Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan yang Ditambahkan dalam Laporan Audit Bentuk Baku (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*)  
Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjasar (atau bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor. Keadaan tersebut meliputi:
  - a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
  - b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu.
  - c. Standar akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
  - d. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
  - e. Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan standar akuntansi atau dalam metode penerapannya.
  - f. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.

- g. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau tidak di *review*.
  - h. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia–Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh Dewan Tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut.
  - i. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.
- 3) Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)
- Pendapat dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan bilamana:
- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
  - b. Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
  - c. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraph terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisi kata frasa kata kecuali atau pengecualian dalam suatu frasa seperti kecuali untuk atau dengan pengecualian untuk. Frasa seperti tergantung atas atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata-kata seperti disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, jika dibaca sehubungan dengan catatan 1 mempunyai kemungkinan untuk disalahtafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari.
- 4) Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)
- Apabila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat dalam laporannya (a) semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar, dan (b) dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat

tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan. Jika dampak tersebut tidak dapat ditentukan secara beralasan, laporan audit harus menyatakan hal itu.

5) Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan pembatasan lingkup audit, auditor harus menunjukan dalam paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut. Ia harus menyatakan bahwa lingkup auditnya tidak memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor tidak harus menunjukkan prosedur yang dilaksanakan dan tidak harus menjelaskan karakter auditnya dalam suatu paragraf (yaitu, paragraf lingkup audit dalam laporan auditor dalam laporan auditor bentuk baku). Jika auditor menjelaskan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, tindakan ini dapat mengakibatkan kaburnya pernyataan tidak memberikan pendapat. Sebagai tambahan, ia harus menjelaskan keberatan lain yang berkaitan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan SAK/ETAP/IFRS.

### 2.1.3 Kualitas Audit

Menurut Tandiontong (2015; 73-74), kualitas audit (*Audit Quality*) adalah sebagai berikut:

“Kualitas audit (*Audit Quality*) merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien. Kualitas audit ini tercermin dari (1) Orientasi Masukan (*Input Orientation*), meliputi: penugasan personel oleh KAP, untuk melaksanakan perjanjian, konsultasi, supervisi, pengangkatan, pengembangan profesi, promosi dan inspeksi; (2) Orientasi Proses (*Processes Orientation*), meliputi: independensi, kepatuhan pada standar audit, pengendalian audit, dan kompetensi auditor; (3) Orientasi Keluaran (*Output Orientation*), meliputi: kinerja auditor, penerimaan dan kelangsungan kerja sama dengan klien; dan (4) *Due professional care*; tindak lanjut atas rekomendasi audit, meliputi: jajaran manajemen klien mendukung implementasi rekomendasi auditor; Peraturan internal klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi audit; Sistem di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi audit; budaya di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi dari auditor; dan fasilitas fisik di perusahaan klien memungkinkan untuk mengimplementasikan rekomendasi dari auditor”.



Lebih lanjut menurut Tandiontong (2015; 76-77), menyatakan sebagai berikut:

Audit yang berkualitas akan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Perbaikan terus menerus atas kualitas audit harus dilakukan, karena itu wajar jika kemudian kualitas audit menjadi topik yang selalu memperoleh perhatian yang mendalam dari profesi akuntan, pemerintah dan masyarakat serta para investor. Satu hal yang menjadi permasalahan dalam menentukan bagaimana menilai kualitas audit, karena hasil dari kualitas audit tidak bisa langsung diamati dan kualitas audit mempunyai arti yang berbeda antara setiap individu. Sehubungan dengan kualitas audit yang tidak bisa diamati secara langsung maka para peneliti mencari indikator pengganti terhadap kualitas audit, seperti meminta pendapat para ahli untuk menentukan *input-output* dari kualitas audit atau berdasarkan pada jumlah klien. Di samping itu, terdapat hubungan yang erat antara waktu penyampaian laporan keuangan dengan kualitas pelaksanaan general audit oleh auditor independen. Pendeknya waktu penyampaian laporan akan memberikan peluang terjadinya: (a) Penyelesaian *disgreement* temuan audit melalui negosiasi yang dipaksakan antara pihak *auditee* (emiten) dengan auditor independen, sehingga hal ini memungkinkan dinomorduakan faktor kualitas audit dibandingkan dengan faktor lainnya; (b) Apabila faktor kualitas audit dinomorduakan, maka sudah dapat dipastikan bahwa independensi auditor mengalami degradasi.

#### **2.1.4 Audit Tenure**

Menurut Theodorus (2011; 214) *audit tenure* adalah jumlah berapa lama seorang Akuntan Publik (AP) melaksanakan perikatan audit dengan suatu klien, atau panjangnya jangka waktu suatu KAP menangani (membuat perikatan audit dengan) suatu klien. Jadi *audit tenure* adalah lamanya masa perikatan Akuntan Publik atau Kantor Akuntan Publik memberikan jasa audit terhadap kliennya.

Di Indonesia, ketentuan mengenai *audit tenure* diberlakukan sejak tahun 2008 melalui Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 ayat (1) tentang jasa Akuntan Publik dijelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan

oleh KAP paling lama 6 tahun berturut–turut dan untuk auditor paling lama 3 tahun berturut-turut. Keputusan ini dimaksudkan untuk mencegah terjadinya kecurangan karena kedekatan antara auditor dengan klien. Hal ini juga memungkinkan terjadi masalah terhadap independensi auditor.

Seiring berjalannya waktu terbit peraturan terbaru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 Pasal 11 dijelaskan sebagai berikut:

“Bahwa jasa audit atas informasi keuangan historis oleh seorang Akuntan Publik (auditor) dan Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi dibatasi maksimal setelah 5 (lima) tahun berturut-turut. Adapun yang dimaksud “Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi” dalam PP tersebut adalah akuntan publik yang tidak menandatangani laporan auditor independen tetapi terlibat langsung dalam pemberian jasa audit”.

Selanjutnya, dalam Peraturan Pemerintah No. 20 tahun 2015 pasal 11 ayat

(4) dijelaskan sebagai berikut:

“Bahwa Akuntan Publik dapat kembali memberikan jasanya pada klien bersangkutan sesudah 2 tahun buku tidak melakukan pengauditan pada perusahaan tersebut. Perubahan yang dibawa oleh PP baru ini menunjukkan bahwa ketentuan pembatasan jasa audit tidak lagi diberlakukan bagi KAP, namun hanya bagi Akuntan Publik saja”.

Berdasarkan uraian di atas, dengan masa perikatan audit yang sesuai dengan peraturan akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Hal ini diperkuat lagi dengan hasil penelitian oleh Panjaitan dan Chariri (2014), Sulthon dan Cahyonowati (2015), Nurhayati dan Dwi P (2015), Prasetia dan Rozali (2016), Nurintiati dan Purwanto (2017), Ardani (2017), Pramaswaradana dan Astika (2017), Hasanah dan Putri (2018), Siregar dan Elissabeth (2018), dan Nugroho (2018) yang menyatakan bahwa masa perikatan audit atau *audit tenure* memengaruhi kualitas audit. Berdasarkan penelitian tersebut telah membuktikan bahwa masa perikatan audit mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

### 2.1.5 Rotasi Audit

Rotasi audit adalah pergantian suatu auditor pada suatu KAP yang akan memberikan jasa audit kepada perusahaan klien (Pramaswaradana dan Astika, 2017). Rotasi audit menunjukkan pergantian auditor maupun KAP setelah melakukan perikatan dengan klien yang sama untuk waktu tertentu. Rotasi audit berhubungan erat dengan *tenure* audit (Lesmanawati dan Sumarni, 2017).

Menurut Lesmanawati dan Sumarni (2017) mengenai rotasi audit sebagai berikut:

“Untuk melindungi independensi Akuntan Publik maka di beberapa Negara diterapkan peraturan tentang rotasi Akuntan Publik seperti di Amerika Serikat. Di Amerika, kewajiban rotasi Akuntan Publik diatur dalam *Sarbanes-Oxley Act*. Peraturan ini mewajibkan agar Akuntan Publik yang mengaudit semua perusahaan publik di rotasi setiap 7 (tujuh) tahun sekali”.

Di Indonesia juga diberlakukan Peraturan Pemerintah mengatur mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi Akuntan Publik atau kebijakan rotasi Akuntan Publik, yaitu sebagai berikut:

Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 Pasal 11 ayat (1) tentang Praktik Akuntan Publik yaitu yang berisi pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

Kemudian pada pasal 11 ayat (2) PP 20/2015 dijelaskan bahwa entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas:

1. Industri di sektor Pasar Modal;
2. Bank Umum;
3. Dana Pensiun;
4. Perusahaan Asuransi/Reasuransi; atau
5. Badan Usaha Milik Negara;

Selanjutnya, pada pasal 11 ayat (3) PP 20/2015 tersebut dijelaskan sebagai berikut:

“Bahwa pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) juga bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi. Adapun yang dimaksud dengan Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi” adalah Akuntan Publik yang tidak menandatangani laporan auditor independen namun terlibat langsung dalam pemberian jasa, misal: Akuntan Publik yang merupakan *partner in charge* dalam suatu perikatan audit. Lebih lanjut pada pasal (4) dijelaskan bahwa Akuntan Publik dapat kembali memberikan jasanya pada klien bersangkutan sesudah 2 tahun buku tidak melakukan pengauditan pada perusahaan tersebut”.

Pada bagian ketentuan peralihan pasal 22 PP No. 20/2015 pada saat

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku dijelaskan sebagai berikut:

“Akuntan Publik yang memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas:

1. Untuk 1 (satu) tahun buku dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 4 (empat) tahun buku berikutnya.
2. Untuk 2 (dua) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 3 (tiga) tahun buku berikutnya.
3. Untuk 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 2 (dua) tahun buku berikutnya.

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan yaitu tanggal 6 April 2015”.

### **2.1.6 Ukuran KAP**

Menurut Messier *et al.*, (2014; 40-41) mengenai Kantor Akuntan Publik sebagai berikut:

“Kantor Akuntan Publik yang beragam ukurannya terdiri atas kepemilikan tunggal sampai pada ribuan pemilik (atau “partner”) bersama-sama dengan puluhan ribu staf profesional dan staf karyawan administrasi. Kantor Akuntan Publik (KAP) sering dikategorikan berdasarkan ukuran. Misalnya kantor yang terbesar adalah Kantor Akuntan Publik “Big 4”: Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan PricewaterhouseCoopers. Setelah Big 4 yang didasarkan pada ukuran, terdapat beberapa kantor nasional dengan afiliasi internasional. Selain itu, terdapat juga ribuan Kantor Akuntan Publik daerah dan lokal yang memiliki satu atau beberapa staf. Kantor Akuntan Publik ini menyediakan jasa audit, pajak, akuntansi, dan jasa lainnya”.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia No.5 Tahun 2011 pasal (1) Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan ketentuan peraturan Undang-Undang ini. Menurut Kafabih dan Adiwibowo (2017) Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan menjadi dua 2 kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*.

Berdasarkan data laporan audit independen yang terdapat di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2017 terdapat empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4*, yaitu sebagai berikut:

Pada periode 2015

1. Purwantono, Sungkoro, dan Surja berafiliasi dengan Ernst & Young.
2. Osman Bing Satrio dan Eny berafiliasi dengan Deloitte Touche Tohmatsu.
3. Siddharta Widjaja dan Rekan berafiliasi dengan Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG).
4. Tanudiredja, Wibisana, Rintis dan Rekan berafiliasi dengan PricewaterhouseCoopers (PwC).

Pada periode 2016

1. Purwantono, Sungkoro, dan Surja berafiliasi dengan Ernst & Young.
2. Satrio Bing Eny dan Rekan berafiliasi dengan Deloitte Touche Tohmatsu.
3. Siddharta Widjaja dan Rekan berafiliasi dengan Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG).
4. Tanudiredja, Wibisana, Rintis dan Rekan berafiliasi dengan PricewaterhouseCoopers (PwC).

Pada periode 2017

1. Purwantono, Sungkoro, dan Surja berafiliasi dengan Ernst & Young.
2. Satrio Bing Eny dan Rekan berafiliasi dengan Deloitte Touche Tohmatsu.
3. Siddharta Widjaja dan Rekan berafiliasi dengan Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG).
4. Tanudiredja, Wibisana, Rintis dan Rekan berafiliasi dengan PricewaterhouseCoopers (PwC).

Menurut Nugroho (2018) mengenai ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai berikut:

“Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) akan menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dalam melaksanakan proses audit secara profesional. Hal ini disebabkan karena KAP besar (*Big 4*) kurang tergantung secara ekonomi kepada klien dan juga cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil (*non Big 4*)”.

### 2.1.7 Ukuran Perusahaan

Menurut Riyanto (2013; 313) ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva. Menurut Anas dkk (2018) ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara, antara lain: total aktiva, *log size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. Menurut Adnan dkk (2016) ukuran perusahaan merupakan suatu gambaran yang menunjukkan skala suatu perusahaan. Semakin besar suatu perusahaan maka mencerminkan perusahaan tersebut memiliki dana yang besar.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2008 ukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

“Kriteria untuk perusahaan kecil adalah memiliki kekayaan bersih di atas Rp 50.000.000 sampai dengan Rp 500.000.000, untuk perusahaan menengah kriterianya adalah memiliki kekayaan di atas Rp 500.000.000 sampai dengan Rp 10.000.000.000, sedangkan pada perusahaan besar kriterianya adalah memiliki kekayaan bersih di atas Rp 10.000.000.000, dan untuk ketiga perusahaan tersebut perhitungan kekayaan bersihnya tidak memperhitungkan tanah dan bangunan tempat usaha. Dengan melihat kriteria-kriteria tersebut, maka dapat dikatakan jika perusahaan besar memiliki dana yang besar pula, hal tersebut dikarenakan banyaknya kekayaan yang dimiliki perusahaan besar”.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang menghubungkan pengaruh variabel *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan terhadap variabel kualitas audit yang menjadi bahan referensi dalam penelitian ini. Adapun penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Febriyanti dan Mertha (2014)  Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Ukuran KAP pada Kualitas Audit  E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana	Analisis Regresi Logistik  Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2009-2012	<b>Independen:</b> 1. Masa Perikatan Audit 2. Rotasi KAP 3. Ukuran Perusahaan Klien 4. Ukuran KAP  <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	1. Variabel masa perikatan audit, rotasi KAP, dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada kualitas audit 2. Variabel ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit di perusahaan manufaktur yang <i>listing</i> di BEI periode 2009-2012
2	Panjaitan dan Chariri (2014)	Analisis	<b>Independen:</b> 1. <i>Audit Tenure</i> 2. Ukuran KAP	1. <i>Audit Tenure</i> berpengaruh secara

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	Pengaruh <i>Tenure</i> , Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit  <i>Diponegoro Journal of Accounting</i>	Regresi Linier Berganda  Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2012	3. Spesialisasi Auditor  <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	signifikan terhadap kualitas audit 2. Ukuran KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit 3. Spesialisasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit
3	Kurniasih dan Rohman (2014)  Pengaruh <i>Fee Audit</i> , <i>Audit Tenure</i> , dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit  <i>Diponegoro Journal of Accounting</i>	Analisis Regresi Logistik  Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2008-2012	<b>Independen:</b> 1. <i>Fee Audit</i> 2. <i>Audit Tenure</i> 3. Rotasi Audit  <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	1. <i>Fee audit</i> berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit 2. <i>Audit tenure</i> berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit 3. Rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit
4	Ishak dkk, (2015)  Pengaruh Rotasi Audit, <i>Workload</i> , dan Spesialisasi	Analisis Regresi Logistik	<b>Independen:</b> 1. Rotasi Audit 2. <i>Workload</i> 3. Spesialisasi	1. Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit



No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	<p>terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2009-2013</p> <p>Jurnal Organisasi dan Manajemen</p>	<p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2009-2013</p>	<p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<p>2. <i>Workload</i>/ beban kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit</p> <p>3. Spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit</p>
5	<p>Sulthon dan Cahyonowati (2015)</p> <p>Analisis Pengaruh <i>Audit Tenure</i>, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia</p> <p><i>Diponegoro Journal of Accounting</i></p>	<p>Analisis Regresi Berganda</p> <p>Sampel: Seluruh Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2008-2014</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Tenure</i></li> <li>2. Rotasi KAP</li> <li>3. Ukuran KAP</li> <li>4. Komite Audit</li> </ol> <p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Tenure</i> Akuntan Publik (AP) dan KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>2. Rotasi AP dan KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>3. Ukuran KAP berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit</li> <li>4. Komite audit berpengaruh secara signifikan positif terhadap kualitas audit</li> </ol>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
6	<p>Nurhayati dan Dwi P (2015)</p> <p>Pengaruh Rotasi KAP, <i>Audit Tenure</i>, dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur</p> <p>Jurnal Akuntansi Aktual</p>	<p>Analisis Regresi Linier Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2008-2014</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rotasi KAP</li> <li>2. <i>Audit Tenure</i></li> <li>3. Reputasi KAP</li> </ol> <p><b>Dependen:</b></p> <p>Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>2. <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>3. Reputasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit</li> </ol>
7	<p>Prasetya dan Rozali (2016)</p> <p>Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit, dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2011-2014)</p> <p>Jurnal ASET (Akuntansi Riset)</p>	<p>Analisis Regresi Data Panel</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2011-2014</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tenur Audit</li> <li>2. Rotasi Audit</li> <li>3. Reputasi KAP</li> </ol> <p><b>Dependen:</b></p> <p>Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tenur Audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit</li> <li>2. Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit</li> <li>3. Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> </ol>
8	<p>Nurintiati dan Purwanto (2017)</p> <p>Pengaruh <i>Tenure</i> KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor, dan <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit</p>	<p>Analisis Regresi Linier Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Non Keuangan yang</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Tenure</i> KAP</li> <li>2. Ukuran KAP</li> <li>3. Spesialisasi Auditor</li> <li>4. <i>Audit Fee</i></li> </ol> <p><b>Dependen:</b></p> <p>Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>2. Spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh yang</li> </ol>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	<p>dengan Moderasi Komite Audit</p> <p><i>Diponegoro Journal of Accounting</i></p>	<p>Terdaftar di BEI dari Tahun 2013-2015</p>	<p><b>Variabel Moderasi:</b> Komite Audit</p>	<p>signifikan terhadap kualitas audit</p> <p>3. <i>Audit fee</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit</p> <p>4. <i>Audit tenure</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit</p> <p>5. Komite audit dapat memoderasi hubungan antara <i>audit tenure</i> dengan kualitas audit</p>
9	<p>Lesmanawati dan sumarni (2017)</p> <p>Pengaruh Rotasi Audit dan <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit dengan Metode Akrua Diskresioner pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia</p> <p>Jurnal Akuntansi</p>	<p>Analisis Regresi Linier Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2016</p>	<p><b>Independen:</b> 1. Rotasi Audit 2. <i>Audit Tenure</i></p> <p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<p>1. Rotasi KAP dan auditor <i>tenure</i> KAP bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit</p> <p>2. Rotasi KAP berpengaruh negatif terhadap akrual diskresioner</p> <p>3. <i>Tenure</i> KAP berpengaruh negatif terhadap akrual diskresioner</p>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
10	<p>Kafabih dan Adiwibowo (2017)</p> <p>Analisis Pengaruh <i>Client Size</i>, <i>Audit Firm Size</i>, dan <i>Audit Fee</i> terhadap <i>Audit Quality</i></p> <p><i>Diponegoro Journal of Accounting</i></p>	<p>Analisis Regresi Linier Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2012-2015</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Fee</i></li> <li>2. Ukuran KAP</li> <li>3. Ukuran Perusahaan Klien</li> </ol> <p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit fee</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>2. Ukuran perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah positif</li> <li>3. Ukuran KAP berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif</li> </ol>
11	<p>Udayanti dan Ariyanto (2017)</p> <p>Pengaruh <i>Auditor Switching</i>, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri KAP, dan <i>Klien Importance</i> pada Kualitas Audit</p> <p>E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana</p>	<p>Analisis Linier Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2013-2015</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Auditor Switching</i></li> <li>2. Ukuran Perusahaan</li> <li>3. Spesialisasi Industri KAP</li> <li>4. <i>Klien Importance</i></li> </ol> <p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Auditor switching</i> tidak berpengaruh pada kualitas audit</li> <li>2. Ukuran perusahaan berpengaruh pada kualitas audit</li> <li>3. Spesialisasi industri KAP berpengaruh pada kualitas audit</li> <li>4. <i>Cilent importance</i></li> </ol>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
				tidak berpengaruh pada kualitas audit
12	<p>Ardani (2017)</p> <p>Pengaruh <i>Tenure</i> Audit, Rotasi Audit, <i>Audit Fee</i>, terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014)</p> <p>Jurnal Akuntansi</p>	<p>Analisis Regresi Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Tenure</i> Audit</li> <li>2. Rotasi Audit</li> <li>3. <i>Audit Fee</i></li> </ol> <p><b>Dependen:</b></p> <p>Kualitas Audit</p> <p><b>Variabel Moderasi:</b></p> <p>Komite Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Tenure</i> audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>2. Rotasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>3. <i>Audit fee</i> berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>4. Komite audit tidak memoderasi hubungan antara <i>tenure</i> audit terhadap kualitas audit</li> <li>5. Komite audit tidak memoderasi hubungan antara rotasi audit terhadap kualitas audit</li> <li>6. Komite audit tidak memoderasi hubungan antara <i>audit fee</i> terhadap kualitas audit</li> </ol>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
13	<p>Muliawan dan Sujana (2017)</p> <p>Pengaruh Ukuran Akuntan Publik, <i>Auditor Switching</i>, dan <i>Audit Tenure</i> pada Kualitas Audit</p> <p>E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana</p>	<p>Analisis Regresi Logistik</p> <p>Sampel: Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Tahun 2011-2015</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran KAP</li> <li>2. <i>Auditor Switching</i></li> <li>3. <i>Audit Tenure</i></li> </ol> <p><b>Dependen:</b></p> <p>Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif pada kualitas audit</li> <li>2. <i>Auditor switching</i> tidak berpengaruh pada kualitas audit</li> <li>3. <i>Audit tenure</i> tidak berpengaruh pada kualitas audit</li> </ol>
14	<p>Pramaswaradana dan Astika (2017)</p> <p>Pengaruh <i>Audit Tenure</i>, <i>Audit Fee</i>, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi terhadap Kualitas Audit</p> <p>E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana</p>	<p>Analisis Regresi Logistik</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2013-2015</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Tenure</i></li> <li>2. <i>Audit Fee</i></li> <li>3. Rotasi Auditor</li> <li>4. Spesialisasi Auditor</li> <li>5. Umur Publikasi</li> </ol> <p><b>Dependen:</b></p> <p>Kualitas Audit</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif pada kualitas audit</li> <li>2. <i>Audit fee</i> berpengaruh positif pada kualitas audit</li> <li>3. Rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi tidak berpengaruh pada kualitas audit</li> </ol>
15	<p>Hasanah dan Putri (2018)</p> <p>Pengaruh Ukuran Perusahaan dan</p>	<p>Analisis Regresi Logistik</p>	<p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran Perusahaan</li> <li>2. <i>Audit Tenure</i></li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran Perusahaan dan <i>audit tenure</i> secara simultan</li> </ol>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	<p><i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit</p> <p>Jurnal Akuntansi</p>	<p>Sampel: Perusahaan <i>Property</i> dan <i>Real Estate</i> yang Terdaftar di BEI Periode 2011-2015</p>	<p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<p>berpengaruh pada kualitas audit</p> <p>2. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada kualitas audit</p> <p>3. <i>Audit tenure</i> berpengaruh pada kualitas audit</p>
16	<p>Berikang dkk (2018)</p> <p>Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2015</p> <p>Jurnal Riset Akuntansi <i>Going Concern</i></p>	<p>Analisis Regresi Logistik</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2015</p>	<p><b>Independen:</b></p> <p>1. Ukuran Perusahaan Klien</p> <p>2. Rotasi Audit</p> <p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p>	<p>1. Ukuran perusahaan klien berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit</p> <p>2. Rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</p>
17	<p>Anas dkk, (2018)</p> <p>Pengaruh Rotasi Audit dan <i>Leverage</i> terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Moderasi</p>	<p>Analisis Regresi Linier Berganda</p> <p>Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014</p>	<p><b>Independen:</b></p> <p>1. Rotasi Audit</p> <p>2. <i>Leverage</i></p> <p><b>Dependen:</b> Kualitas Audit</p> <p><b>Variabel Moderasi:</b> Ukuran Perusahaan</p>	<p>1. Rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit</p> <p>2. Ukuran perusahaan tidak memperkuat pengaruh rotasi Akuntan</p>

No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban			Publik terhadap akrual diskresioner 3. <i>Leverage</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit 4. Ukuran perusahaan tidak memperkuat pengaruh <i>leverage</i> terhadap kualitas audit
18	Papatungan dan Kaluge (2018)  Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi Audit, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit  Jurnal Akuntansi dan Keuangan	Analisis Regresi Logistik  Sampel: Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2010-2016	<b>Independen:</b> 1. Masa Perikatan Audit 2. Rotasi Audit 3. Ukuran KAP  <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	1. Masa Perikatan audit dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit 2. Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah negatif
19	Siregar dan Elissabeth (2018)  Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , Reputasi Auditor, Spesialisasi Audit, dan Ukuran	Analisis Regresi Logistik  Sampel: Perusahaan Perbankan yang	<b>Independen:</b> 1. <i>Audit Tenure</i> 2. Reputasi Auditor 3. Spesialisasi Audit 4. Ukuran Perusahaan	1. <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit 2. Reputasi auditor berpengaruh



No.	Penulis dan Judul Penelitian	Metode Analisis	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	Perusahaan terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia  Jurnal Ilmiah Simantek	Terdaftar di BEI Tahun 2012-2016	<b>Dependen:</b> Kualitas Audit	positif terhadap kualitas audit 3. Spesialisasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit 4. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit
20	Nugroho (2018)  Analisa Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Industri Sektor Barang Konsumsi yang terdaftar di BEI Tahun 2014-2016)  Jurnal Maneksi	Analisis Regresi Logistik  Sampel: Perusahaan Manufaktur Industri Sektor Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI Tahun 2014-2016	<b>Independen:</b> 1. <i>Audit Tenure</i> 2. <i>Ukuran KAP</i> 3. <i>Time Budget Pressure</i>  <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	1. <i>Ukuran KAP dan time budget pressure</i> tidak berpengaruh pada kualitas audit 2. <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit

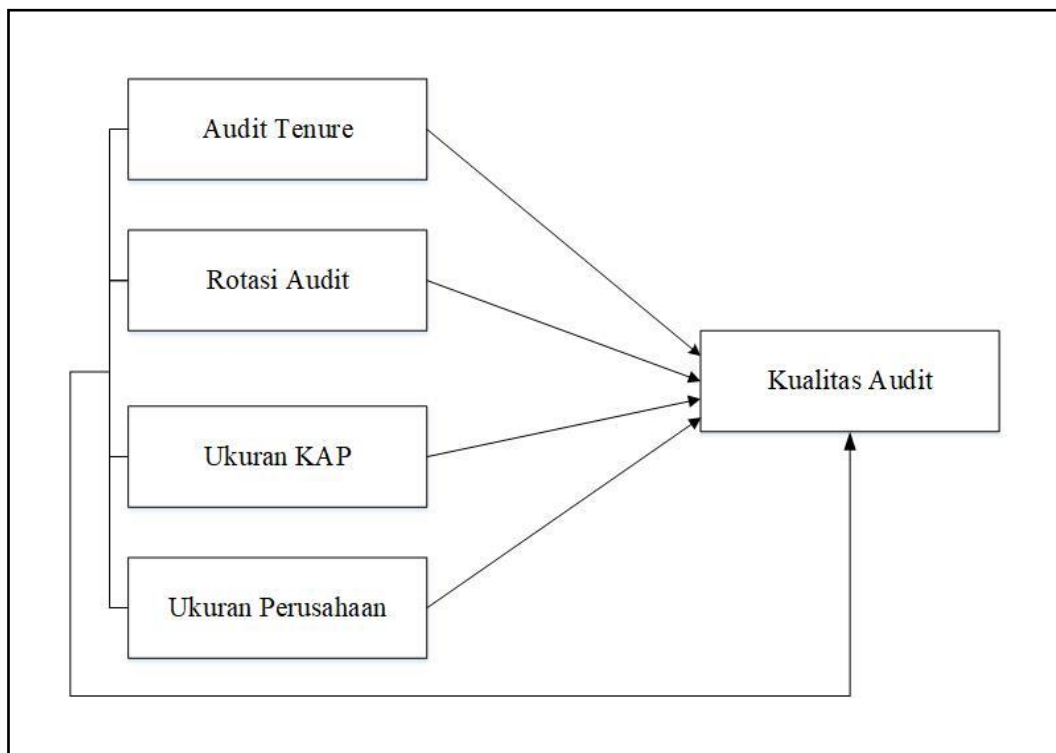
Sumber: Berbagai referensi yang sudah dicantumkan pada Daftar Pustaka

Dari penelitian-penelitian terdahulu yang menguji tentang pengaruh *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit masih terdapat in-konsistensi hasil. Penelitian ini akan mencoba mengungkap lebih

jauh mengenai pengaruh *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran merupakan penjelasan mengenai gambaran pokok permasalahan yang akan diteliti dalam penelitian ini. Berdasarkan latar belakang masalah dan landasan teori yang telah dijabarkan, bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa variabel. Variabel tersebut yaitu *audit tenure*, rotasi audit, dan ukuran perusahaan. Kerangka konsep dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

## **2.4 Hipotesis Penelitian**

### **2.4.1 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit**

*Audit tenure* adalah periode waktu perikatan antara auditor dengan klien yang diukur dengan jumlah tahun (Hasanah dan Putri, 2018). *Tenure* dengan jangka waktu yang panjang akan membuat auditor lebih memahami lingkungan perusahaan namun hal ini dapat juga menimbulkan kedekatan antara auditor dengan manajemen perusahaan yang akan membuat auditor kehilangan independensi (Rinanda dan Nurbaiti, 2018).

Pada penelitian yang dilakukan Siregar dan Elissabeth (2018) menyatakan bahwa *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Didukung oleh penelitian Nugroho (2018), Nurhayati dan Dwi P (2015), Sulthon dan Cahyonowati (2015), dan Ardani (2017). Adapun penelitian yang dilakukan Pramaswaradana dan Astika (2017) menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Didukung oleh penelitian Hasanah dan Putri (2018), Nurintiati dan Purwanto (2018), Panjaitan dan Chariri (2014). Sehingga dalam penelitian ini dapat disusun hipotesis alternatif berikut ini:

**H<sub>1</sub> : *Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit.**

### **2.4.2 Pengaruh Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit**

Rotasi audit bertujuan untuk meningkatkan independensi KAP baik secara tampilan maupun fakta. Proses audit yang berkualitas sangatlah penting untuk menghasilkan informasi akuntansi yang berkualitas yang sangat relevan bagi para pengguna laporan keuangan (Paputungan dan Kaluge, 2018). Sikap independen audit diperlukan dalam melakukan audit. Sikap independen harus meliputi

independen dalam fakta maupun penampilan, integritas dan objektivitas (Agoes, 2012, 34-35).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anas dkk (2018) didukung oleh penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) membuktikan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ishak dkk (2015), Sulthon dan Cahyonowati (2015), Prasetia dan Rozali (2016) yang membuktikan bahwa rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dapat disusun hipotesis alternatif berikut ini:

**H<sub>2</sub> : Rotasi audit berpengaruh terhadap kualitas audit.**

#### **2.4.3 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit**

KAP besar (*Big 4*) dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang lebih baik dari KAP yang berukuran kecil (*non Big 4*) (Panjaitan dan Chariri, 2014). Dengan reputasinya di dunia internasional, KAP *Big 4* dipandang sebagai KAP besar yang mampu menghasilkan kualitas audit maksimal. KAP *Big 4* yang menguasai pasar audit berarti memiliki pengalaman yang banyak dalam melakukan audit pada berbagai jenis perusahaan (Kafabih dan Adiwibowo, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Muliawan dan Sujana (2017) membuktikan bahwa Ukuran KAP berpengaruh positif pada kualitas audit. Adapun hasil penelitian Kafabih dan Adiwibowo (2017), Paputungan dan Kaluge (2018) membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dapat disusun hipotesis alternatif berikut ini:

**H<sub>3</sub> : Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.**

#### **2.4.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit**

Perusahaan berukuran besar karena kompleksitas operasi dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan pemegang saham, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost*. Selain itu, jumlah konflik agensi yang meningkat menyebabkan permintaan untuk membedakan kualitas auditor juga meningkat (Berikang dkk, 2018). Dengan kata lain semakin besar perusahaan, semakin meningkat *agency cost* yang terjadi. Sehingga perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Febriyanti dan Mertha, 2014).

Pada penelitian Febriyanti dan Mertha (2014) membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Didukung oleh penelitian yang dilakukan Kafabih dan Adiwibowo (2017), Siregar dan Elissabeth (2018). Adapun hasil penelitian yang dilakukan oleh Udayanti dan Ariyanto (2017) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>4</sub> : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit.**