

BAB II KERANGKA TEORETIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1 Model Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai kualitas audit telah banyak dilakukan di berbagai negara. Peneliti-peneliti yang melakukan penelitian di Amerika Serikat antara lain Deis dan Giroux (1992), Kramer, Georgakopoulos, Sotiropoulos, dan Vasileiou (2011), dan Choi, Kim, Kim, dan Zang (2010). Penelitian sejenis juga dilakukan di Milan oleh Cameran, Prencipe, dan Trombetta (2010). Peneliti yang melakukan penelitian di Jerman adalah Gold, Molls, Pott, dan Watrin (2012).

Penelitian mengenai kualitas audit juga dilakukan di Taiwan oleh Chen, Lin, dan Lin (2008), Chi, Huang, Liao, dan Xie (2009). Penelitian dilakukan di Australia oleh Jackson, Mold, dan Rodbuck (2008) dan DeSwart (2012). Peneliti yang melakukan penelitian di Korea adalah Kwon, Lim, dan Simnett (2010). Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012) meneliti kualitas audit di Nigeria, sedangkan Zureigat (2011) meneliti pada negara Jordan. Peneliti yang melakukan penelitian di Indonesia antara lain Fitriany, Utama, Martani, dan Rossieta (2010) dan Siregar, Amarullah, Wibowo, dan Anggraita (2012).

Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang kualitas audit yang diukur dengan kualitas metric rata-rata berdasarkan *Quality Control Review* (QCR) dan variabel independen tenur klien, anggota *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), persentase anggota dewan, rata-rata kehadiran, jumlah aset, dan tahun laporan keuangan. Deis dan Giroux (1992) juga

menambahkan pelaporan, jumlah hari audit, dan akumulasi waktu audit sebagai variabel kontrol.

Balsam, Khrisnan, dan Yang (2003) menemukan bahwa klien dari auditor yang ahli dalam industri memiliki *discretionary accrual* yang lebih rendah dan koefisien lebih tinggi dari pendapatan daripada yang tidak mengkhususkan diri dalam industri. Penelitian ini menggunakan *discretionary accrual*, spesialisasi industri, koefisien respon laba sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen.

Carcello dan Nagy (2004) menemukan bukti bahwa kecurangan audit akan semakin banyak ditemukan pada tenur audit yang pendek apabila dibandingkan dengan tenur audit yang panjang. Variabel yang diukur yaitu kualitas audit dengan mendeteksi adanya denda kecurangan dari SEC (*Security Exchange Commission*).

Chen, Lin, dan Lin (2008) meneliti hubungan antara tenur *partner* audit dan kualitas audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Taiwan dengan menggunakan perusahaan non keuangan dari tahun 1990-2001. Variabel yang digunakan antara lain tenur *partner* audit, *Big Five*, umur perusahaan, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan perusahaan, dan arus kas perusahaan sebagai variabel independen, dan kualitas audit sebagai variabel dependen.

Chi, Huang, Liao, dan Xie (2009) meneliti keefektifan dari peraturan pergantian tenur *partner* audit dalam meningkatkan kualitas audit dengan menggunakan data audit di Taiwan selama tahun 2004. Variabel yang digunakan adalah *benchmark*, ukuran perusahaan, umur perusahaan, pertumbuhan industri,

dan arus kas operasi terhadap kualitas audit. Kualitas audit diukur dengan menggunakan proksi *abnormal accruals* dan *abnormal working capital accrual* (AWCA).

Knechel dan Vanstraelen (2007) menemukan bukti bahwa tidak ditemukan perbedaan reaksi pasar atas tenur audit, di samping itu kualitas audit tidak terganggu oleh berapa lama hubungan yang terjalin antara auditor dan klien. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit dan tenur audit sebagai variabel independen.

Jackson *et al.* (2008) meneliti hubungan antara rotasi wajib auditor dan kualitas audit di Australia. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu rotasi wajib auditor sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Abdullah, Ismail, dan Jamalludin (2008) melakukan penelitian pengaruh komposisi dewan, komisaris independen, kepemilikan direktur eksekutif, kepemilikan direktur non-eksekutif, kepemilikan institusi keuangan, kepemilikan institusi non-keuangan terhadap kualitas audit yang diukur dengan *Big Four*.

Gold *et al.* (2012) meneliti 2.636 data perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jerman dari tahun 1995 sampai 2010. Variabel independen yang dipakai yaitu pergantian *engagement partner*, pergantian *review partner*, tenur kantor akuntan publik, *Big Four*, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, arus kas perusahaan, dan siklus hidup perusahaan. Variabel dependen yaitu kualitas audit diukur melalui *discretionary accruals*.

Adeyemi dan Fagbemi (2010) menganalisis pengaruh komisaris independen, kepemilikan direktur non eksekutif, kepemilikan direktur eksekutif, kepemilikan institusi non keuangan, kepemilikan institusi keuangan, dan dualitas CEO terhadap kualitas audit yang diukur dengan *Big Four*.

Cameran *et al.* (2010) menggunakan data keuangan pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di *Milan Stock Exchanges*. Data yang diteliti sebanyak 498 data dari periode 1985 sampai 1995, dan 686 data dari periode 1996 sampai 2004 untuk memeriksa pengaruh peraturan pergantian perusahaan pada kualitas audit. Variabel independen yang digunakan yaitu tenor kantor akuntan publik, ukuran perusahaan, arus kas operasi, tingkat utang, pertumbuhan penjualan, *return on asset* (ROA), kerugian masa lalu, penawaran umum perdana, umur perusahaan, dan pemegang saham dominan. Pengukuran variabel dependen yaitu dengan menggunakan *abnormal working capital accrual*.

Kwon *et al.* (2010) meneliti pengaruh peraturan rotasi audit terhadap lamanya audit, biaya audit, dan kualitas audit. Sampel yang digunakan adalah 12.463 perusahaan yang terdaftar di *Korean Stock Exchange (KSE)* dan *Korea Securities Dealers Automated Quotations (KOSDAQ)* dari tahun 2000 sampai tahun 2007.

Fitriany *et al.* (2010) meneliti perlunya regulasi rotasi kantor akuntan publik untuk meningkatkan kualitas audit, karena saat ini banyak negara yang mulai meninggalkan peraturan rotasi *partner* audit ataupun rotasi kantor akuntan publik. Penelitian dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek

Indonesia pada periode sebelum (1999-2001) dan setelah (2004-2008) diadopsinya peraturan mengenai rotasi audit.

Choi *et al.* (2010) meneliti hubungan antara ukuran kantor akuntan publik, kualitas audit, dan *audit pricing* dengan menggunakan sampel perusahaan audit di Amerika Serikat selama periode tahun 2000-2005. Kualitas audit diukur dengan *abnormal accruals* dan ukuran kantor akuntan publik diukur dengan dua cara yang berbeda: jumlah klien di tiap perusahaan dan jumlah biaya audit yang diterima oleh masing-masing kantor.

Penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat *et al.* (2011) mengambil objek perusahaan yang terdaftar di Amman Stock Exchange pada periode 2002-2006.

Variabel dependen kualitas audit diukur menggunakan *discretionary accrual*, sedangkan variabel independen yang digunakan yaitu tenur auditor dan ukuran perusahaan audit.

Kramer *et al.* (2011) melakukan penelitian yang ditujukan untuk member kontribusi dalam debat mengenai regulasi pergantian kantor akuntan publik.

Penelitian ini menggunakan konservatif sebagai dasar untuk kualitas audit dengan data dari perusahaan di Amerika pada tahun 1980 sampai dengan tahun 2006.

Zureigat (2011) melakukan penelitian pengaruh konsentrasi kepemilikan, kepemilikan asing, dan kepemilikan institusi terhadap kualitas audit di negara Jordan. Zureigat (2011) juga menambahkan ukuran perusahaan dan rasio hutang sebagai variabel kontrol.

Sajadi *et al.* (2012) meneliti pengaruh dari audit tenur pada kualitas audit. Variabel dependen yang digunakan yaitu kualitas audit, variabel independen yang

digunakan yaitu tenur audit. Penelitian ini meneliti 72 perusahaan selama tahun 2003 sampai dengan tahun 2010. DeSwart (2012) meneliti mengenai pengaruh pergantian *partner* audit terhadap kualitas audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Australia (ASX) mulai dari tahun 2001-2010. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu tenur *partner* audit, rotasi *partner* audit sebagai variabel independen, dan kualitas audit sebagai variabel dependen.

Mgbame *et al.* (2012) melakukan penelitian mengenai hubungan antara tenur *partner* audit dengan kualitas audit. Penelitian ini dilakukan pada 50 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Nigeria dengan menggunakan pendekatan *random sampling*. Pengukuran variabel kualitas audit yaitu menggunakan variabel *dummy*, kualitas audit bagus apabila diaudit oleh *Big Five*. Pengukuran terhadap variabel independen tenur *partner* audit juga menggunakan variabel *dummy*, tenur *partner* audit diberi nilai satu apabila tenur *partner* audit melebihi tiga pada laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif antara tenur *partner* audit dengan kualitas audit, tetapi pengaruhnya tidak signifikan.

Siregar *et al.* (2012) meneliti pengaruh tenur dan rotasi audit dari akuntan publik dan kantor akuntan publik terhadap kualitas audit sebelum dan sesudah penetapan peraturan pelaksanaan pergantian audit di Indonesia. Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tiga tahun sebelum adanya peraturan rotasi audit yaitu tahun 1999-2001 dan tahun 2004-2008.

2.2 Kualitas Audit

Istilah kualitas audit memberikan makna yang berbeda tergantung dari sudut pandang penerima atau pemberi jasa audit. Entitas pemilik maupun jasa pihak pengguna laporan keuangan berpendapat bahwa kualitas audit terjadi jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji material atau kecurangan (*fraud*) dalam laporan keuangan auditan. Auditor memandang kualitas audit terjadi apabila mereka bekerja sesuai standar professional yang ada, dapat menilai resiko bisnis audit dengan tujuan untuk meminimalisasi resiko litigasi dan menghindari kejatuhan reputasi auditor (Harom, 2012).

Ikatan Akuntan Indonesia (2011) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar audit dan standar pengendalian mutu. DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material. Proses pelaporan yang dilakukan oleh auditor tergantung kepada independensi auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Menurut Dopuch dan Simunic (1982) tujuan dari kualitas audit adalah meningkatkan kualitas dari tugas pelaporan keuangan manajemen. Meningkatkan kualitas dari pelaporan keuangan menambah nilai bagi laporan-laporan yang dijadikan alat bagi investor untuk memperkirakan nilai dari perdagangan saham. Peningkatan kualitas adalah sebuah fungsi tidak hanya deteksi auditor atas salah saji material, tetapi juga perilaku auditor terhadap deteksi ini. Jika auditor memperbaiki salah saji material yang ditemukan, kualitas audit yang lebih tinggi dihasilkan, sementara itu kegagalan untuk memperbaiki salah saji material dan

belum mampu mengeluarkan laporan audit yang bersih menghalangi peningkatan kualitas audit (Johnson *et al.* 2002).

Peningkatan kualitas adalah sebuah fungsi tidak hanya deteksi auditor atas salah saji material, tetapi juga perilaku auditor terhadap deteksi ini. Kualitas audit yang lebih tinggi dapat dihasilkan apabila auditor memperbaiki salah saji material yang ditemukan, sementara itu kegagalan untuk memperbaiki salah saji material dan belum mampu mengeluarkan laporan audit yang bersih, menghalangi peningkatan kualitas audit (Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

2.3 Pengaruh Variabel Independen terhadap Variabel Dependen

2.3.1 Tenur Auditor terhadap Kualitas Audit

Penelitian Myers *et al.* (2003) menunjukkan hasil bahwa kualitas audit semakin meningkat seiring dengan bertambah lamanya tenure partner audit. Jackson *et al.* (2008) juga menemukan bahwa masa audit yang lama semakin meningkatkan kualitas audit. Hasil penelitian konsisten dengan Chi dan Huang (2005), Cameran *et al.* (2010), dan Siregar *et al.* (2012).

Chung (2004) menemukan *accrual discretionary* oleh perusahaan yang melakukan kewajiban rotasi menurun setelah menerapkan kewajiban tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit meningkat ketika lamanya hubungan klien auditor dibatasi. Penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Al-Thuneibat *et al.* (2011) dan Mgbame *et al.* (2012).

Penelitian Lennox (2004) dan Knechel dan Vanstraelen (2007) tidak menemukan adanya hubungan antara masa perikatan audit dengan kualitas audit.

2.3.2 Keahlian Industri Auditor terhadap Kualitas Audit

Penentuan auditor spesialis industri berbeda-beda menurut berbagai sumber. Palmrose (1986) dan Dunn dan Mayhew (2004) menggunakan dominasi pada pangsa pasar dan penjualan klien di suatu industri sebagai indikator penentu auditor spesialis industri, sedangkan Balsam *et al.* (2003) menentukan spesialisasi audit berdasarkan dominasi jumlah klien di suatu industri.

Balsam *et al.* (2003) menemukan bahwa klien dari auditor yang ahli di industri memiliki *discretionary accrual* yang lebih rendah dan koefisien lebih tinggi dari pendapatan daripada mereka yang tidak mengkhususkan diri dalam industri. Romanus *et al.* (2008) juga menemukan bukti bahwa auditor dengan spesialisasi industri memiliki asosiasi dengan peningkatan deteksi kesalahan yang lebih tinggi, memiliki kualitas pelaporan keuangan yang lebih tinggi dan kecenderungan yang lebih rendah dalam menerbitkan *accounting restatement* dari klien mereka.

Penelitian Craswell, Francis, dan Taylor (1995) dan O'keefe (1994) menemukan adanya pengaruh yang signifikan positif antara keahlian auditor industri dan kualitas audit. Semakin ahli auditor pada suatu industri maka semakin baik pengetahuannya tentang perusahaan yang diaudit sehingga kualitas audit meningkat (O'keefe, 1994).

2.3.3 Keterlambatan Audit terhadap Kualitas Audit

Keterlambatan audit adalah rentang waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk mengaudit suatu perusahaan dari tahun fiskal sampai tanggal laporan auditor diterbitkan (Enofe, Ediae, & Okunega, 2013). Givoly dan Palmon (1982)

menyatakan bahwa jangka waktu audit merupakan satu penentu yang paling penting yang mempengaruhi waktu pelaporan keuangan. Pengungkapan tertunda pendapat auditor pada pandangan yang benar dan adil dari informasi keuangan yang disusun oleh manajemen memperburuk asimetri informasi dan meningkatkan ketidakpastian dalam keputusan investasi (Nor, Rohami, & Hussin, 2010). Penelitian yang dilakukan oleh Givoly dan Palmon (1982) dan Enofe *et al.* (2013) menunjukkan bahwa keterlambatan audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

2.4 Pengaruh Variabel Kontrol Terhadap Variabel Dependen

2.4.1 Jumlah Keterlambatan Pelaporan terhadap Kualitas Audit

Abdulla (1996) berpendapat bahwa semakin pendek waktu antara akhir tahun dan tanggal publikasi, semakin besar manfaat yang dapat diperoleh dari laporan keuangan. Lev dan Zarowin (1999) menyarankan bahwa informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan menurunkan mutu kegunaan karena meningkatnya permintaan oleh investor untuk informasi yang relevan dan upaya peraturan tetap untuk meningkatkan kualitas dan ketepatan waktu informasi yang dilaporkan. Enofe *et al.* (2013) menyatakan bahwa jumlah keterlambatan pelaporan memiliki pengaruh yang signifikan negatif terhadap kualitas audit.

2.4.2 Ukuran Dewan Direksi terhadap Kualitas Audit

Jensen (1993) menyatakan bahwa untuk dewan menjadi efisien, harus memiliki ukuran yang relatif sederhana (7 – 8 anggota) agar tidak dikendalikan oleh manajer. Manajer harus menjadi satu-satunya anggota internal dalam dewan

sebagai kehadiran anggota internal lainnya dapat mendukung pengaruh manajer terhadap mereka. Lipton dan Lorsch (1992) menyatakan bahwa dewan berukuran besar membuat komunikasi dan proses pengambilan keputusan menjadi lebih berat dan lebih sulit, ukuran dewan yang kecil lebih berkinerja daripada ukuran dewan yang besar (Brown & Mahoney, 1992).

Makni, Affes, dan Kolsi (2012) menyatakan ukuran dewan memiliki pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Cheng dan Leung (2009) dan Enofe *et al.* (2013) menunjukkan bahwa ukuran dewan mempunyai pengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit.

2.4.3 Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit juga dapat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan klien yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, sangat memerlukan kantor akuntan publik yang dapat mengurangi *agency cost* dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Nasser, Abdul, & Mustapha, 2006). Peningkatan pada ukuran perusahaan memungkinkan meningkatnya jumlah konflik agensi dan permintaan untuk membedakan kualitas audit juga akan meningkat (Nasser *et al.*, 2006).

Abdullah (2008), Cheng dan Leung (2009), Adeyemi dan Fagbemi (2010), Zureigat (2011), dan Gold *et al.* (2012) menemukan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit. DeFond (1992) menemukan bahwa semakin besar ukuran perusahaan biasanya informasi yang tersedia untuk investor dalam pengambilan keputusan semakin banyak. Kualitas audit yang tinggi diperlukan untuk memperkecil kemungkinan

terjadinya informasi asimetri yang bisa menyebabkan terjadinya praktik manajemen laba pada perusahaan. Chen et al. (2008) dan Chi et al. (2009) tidak menemukan adanya pengaruh signifikan antara ukuran perusahaan dan kualitas audit.

2.4.4 Umur Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Christy, Hasan, dan Smith (1996) menyarankan bahwa umur perusahaan menjadi pertimbangan bagi investor dalam menanamkan modalnya. Perusahaan yang telah lama terdaftar di Bursa Efek Indonesia cenderung memiliki tim manajemen yang berpengalaman dalam menyelesaikan masalah dibandingkan perusahaan baru.

Owusu dan Ansah (2000) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pengurangan waktu pelaporan akan terjadi ketika jumlah laporan tahunan yang dihasilkan sudah semakin meningkat. Oleh karena itu, perusahaan mapan yang memiliki umur lebih lama cenderung lebih terampil atau berpengalaman dalam pengumpulan, pemrosesan, dan hasil informasi. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa variabel umur perusahaan mempunyai pengaruh signifikan terhadap ketepatan waktu dalam pelaporan keuangan. Firth, Rui, dan Wu (2011) dan DeSwart (2012) menyatakan umur perusahaan berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit.

2.4.5 Leverage terhadap Kualitas Audit

Leverage yang tinggi menunjukkan masalah yang lebih besar dan pemantauan yang lebih besar oleh penyedia hutang. Perusahaan dengan *leverage* tinggi memerlukan pengawasan internal lebih tinggi karena perusahaan tersebut

cenderung untuk terlibat dalam manipulasi laba dan aset, sehingga memberi kesan pertemuan komite audit yang lebih sering (Ragunandan & Rama, 2007).

Penelitian DeSwart (2012) pada 59 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Australia dari tahun 2001 sampai dengan tahun 2010 menemukan bahwa adanya pengaruh signifikan positif dari *leverage* terhadap kualitas audit. Abed, Al-Attar, dan Suwaidan (2012) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki banyak utang cenderung tidak dapat melakukan praktik manajemen laba karena perusahaan berada dalam pengawasan *debtors*. Pernyataan tersebut didukung oleh Chen *et al.* (2008), Abdullah (2008), dan Adeyemi dan Fagbemi (2010). Hasil penelitian Zureigat (2011) menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Lennox (2005) dan Chen *et al.* (2008) menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit.

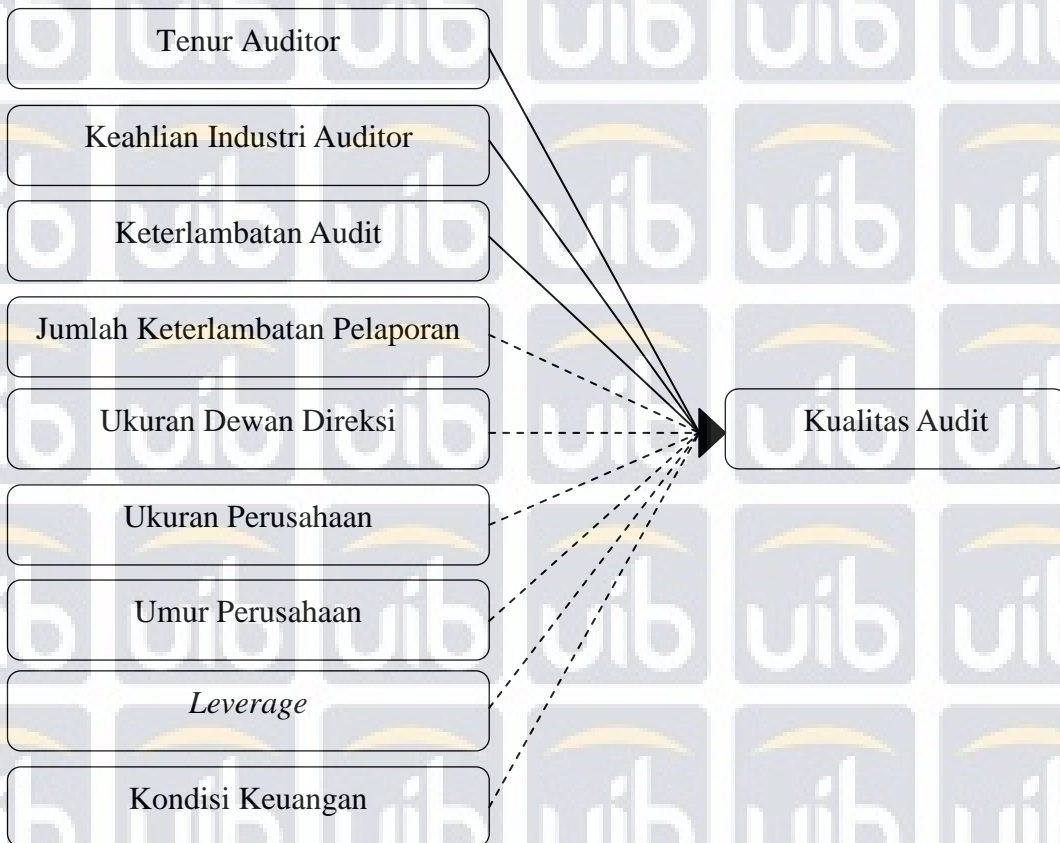
2.4.6 Kondisi Keuangan terhadap Kualitas Audit

Altman dan McGough (1974) menemukan bahwa tingkat prediksi kebangkrutan dengan menggunakan suatu model prediksi mencapai tingkat keakuratan 82% dan menyarankan penggunaan model prediksi kebangkrutan sebagai alat bantu auditor untuk memutuskan kemampuan perusahaan mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Model prediksi kebangkrutan menggunakan rasio-rasio keuangan lebih akurat dibandingkan pendapat auditor dalam mengelompokkan perusahaan bangkrut dan tidak bangkrut (Altman & McGough, 1974). Hasil penelitian Bafqi *et al.* (2013) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan negatif antara kondisi keuangan terhadap kualitas audit.

2.5 Model Penelitian

Berdasarkan uraian di atas, maka model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1 Model penelitian pengaruh tenur auditor, keahlian industri auditor, dan keterlambatan audit terhadap kualitas audit, sumber: data sekunder diolah, 2014.

2.6 Perumusan Hipotesis

Berdasarkan uraian dan kerangka model di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₁: Tenur auditor mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit.

H₂: Keahlian industri auditor mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit.

H₃: Keterlambatan audit mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit.