

BAB II KERANGKA TEORETIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1 Model Penelitian Terdahulu

DeAngelo (1981) menguji apakah antara KAP besar dan KAP kecil memiliki perbedaan dan pengaruhnya terhadap kualitas audit. Deis dan Giroux (1992) menguji faktor-faktor kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan variabel metrik (QUALITY) yang diukur berdasarkan *Quality Control Review* (QCR) dengan variabel independen *tenure*, klien, anggota *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), persentase anggota dewan, rata-rata kehadiran, total aset, dan tahun laporan keuangan, beserta variabel kontrol seperti pelaporan, jumlah hari audit, dan akumulasi waktu audit.

Hogan (1997) meneliti *trade-off* pengusaha dalam membuat penawaran saham umum perdana (IPO) antara biaya tambahan dan manfaat memilih perusahaan audit *Big 6* dengan asumsi mengurangi *underpricing*. Lennox (1999) meneliti dampak dari jasa non-audit terhadap kualitas audit. Ukuran auditor, kepemilikan saham direksi, biaya non-audit digunakan sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Beberapa pendapat mengatakan bahwa pengungkapan biaya non-audit digunakan untuk menandai kualitas audit (Lennox, 1999).

Chung (2004) mengkaji perubahan mandat auditor terhadap pendapatan dan kualitas audit, dengan memfokuskan pada salah satu unsur kualitas laba sebelum dan sesudah pemerintah Korea menerapkan kebijakan penerapan auditor dengan menggunakan diskresioner akrual sebagai proksi. Jeong dan Rho (2004)

mengkaji hubungan antara akrual diskresioner dengan auditor *Big 6* dan *Non-Big 6* dan arah perubahan auditor. Jeong dan Rho (2004) berhipotesis bahwa tidak ada perubahan yang signifikan dalam akrual diskresioner antara klien *Big 6* dan *Non-Big 6* ketika ada dorongan bagi auditor untuk memberikan audit berkualitas tinggi.

Knechel dan Vanstraelen (2007) menganalisis pengaruh *auditor tenure* terhadap kualitas audit, dimana masa auditor lebih cenderung memiliki efek negatif pada kualitas audit dan menggunakan kemungkinan auditor mengeluarkan opini *going concern* sebagai indikator kualitas audit. Aksu, Onder, dan Saatcioglu (2007) menguji pengaruh kepemilikan negara, kepemilikan asing, transparansi dan pengungkapan terhadap pemilihan auditor yang diprosikan dengan *Big 4* dan variabel independen berupa kepemilikan asing, kepemilikan publik, sektor perusahaan, rasio utang, total aset, pengembalian atas ekuitas, rasio nilai pasar, dan skor pengungkapan.

Abdullah, Ismail, dan Jamaluddin (2008) menguji komponen efektif tata kelola perusahaan di Malaysia dan hubungannya dengan kualitas audit. Variabel independen yang digunakan seperti, dewan komisaris independen, kepemilikan direksi non-eksekutif, kepemilikan direksi eksekutif, kepemilikan institusional non-keuangan, kepemilikan institusional keuangan, dan *CEO duality*. Penelitian Dao, Mishra, dan Raghunandan (2008) menguji pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit dengan menggunakan penilaian pemegang saham pada pengesahan auditor sebagai proksi untuk persepsi investor terhadap kualitas audit.

Jackson, Moldrich, dan Roebuck (2008) menguji bagaimana pengaruh rotasi kantor audit terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut mengukur kualitas

audit dengan dua pendekatan, yaitu kecenderungan untuk menerbitkan opini *going concern* dan tingkat diskresioner akrual. Variabel independen yang digunakan seperti, *tenure*, resiko keuangan, ukuran perusahaan, *leverage*, *return*, *financial distress*, dan investasi.

Lin dan Liu (2009) melakukan penelitian terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi pemilihan auditor dengan menggunakan tiga variabel untuk internal yaitu, kosentrasi kepemilikan, ukuran dewan pengawas, dan Dualitas. Lin dan Liu (2009) mengklasifikasikan semua auditor di China menjadi auditor besar (Top 10) dan lain-lain (non-Top 10), dengan asumsi auditor besar dapat memberikan jasa audit yang lebih berkualitas. Adeyemi dan Fagbemi (2010) meneliti pengaruh tata kelola perusahaan dan atribut terkait perusahaan terhadap kualitas audit di negara berkembang, Nigeria. Dalam penelitiannya Adeyemi dan Fagbemi (2010) menggunakan regresi logistik untuk menyelidiki variabel-variabel yang diangkat dalam penelitian tersebut. Variabel-variabel tersebut adalah dewan komisaris independen, kepemilikan institusional, dan CEO *duality*.

Penelitian Al-Thuneibat, Al Issa, dan Baker (2011) menguji pengaruh *audit tenure* dan ukuran kantor audit terhadap kualitas audit. *Audit tenure* diukur dengan melihat berapa jumlah tahun sebuah KAP memberi jasa audit pada laporan keuangan perusahaan tertentu. Kualitas audit diukur dengan menggunakan pendekatan diskresioner akrual sedangkan ukuran perusahaan audit diukur dengan menghitung nilai pasar saham.

Mahdavi *et al.* (2011) menguji pengaruh tata kelola perusahaan terhadap kualitas audit. Kualitas audit sebagai variabel dependen yang diprosikan dengan

auditor independen yang berafiliasi dengan kementerian ekonomi dan keuangan. Adapun variabel independen yang digunakan Mahdavi *et al.* (2011) seperti kepemilikan institusi, kepemilikan manajer, kepemilikan keluarga, kosentrasi kepemilikan, komposisi dewan, dan dualitas CEO, serta variabel kontrol seperti rasio utang, pengembalian atas aset, rasio perputaran aset, dan usia perusahaan.

Pada penelitian Dehkordi dan Makarem (2011) menyelidiki apakah kualitas audit dipengaruhi oleh jenis auditor (pemerintah vs auditor swasta) dan ukuran auditor (auditor *Big* vs auditor *Non-Big*). Diskresioner akrual sebagai proksi dari kualitas audit, dengan variabel independen seperti, pendanaan dari luar, perubahan auditor, dan kosentrasi kepemilikan serta variabel kontrol yaitu, arus kas operasional, ukuran perusahaan, rasio utang, dan total akrual.

Yuniarti (2011) menguji faktor-faktor penentu kualitas audit dengan mengajukan hipotesis bahwa ukuran perusahaan audit (ukuran kantor akuntan publik) dan pendapatan audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan Zureigat (2011) menyelidiki pengaruh struktur kepemilikan terhadap kualitas audit. Analisis regresi logistik digunakan pada penelitian tersebut untuk menyelidiki hubungan antara kualitas audit yang diukur berdasarkan ukuran perusahaan sebagai variabel dependen, dan struktur kepemilikan sebagai variabel independen.

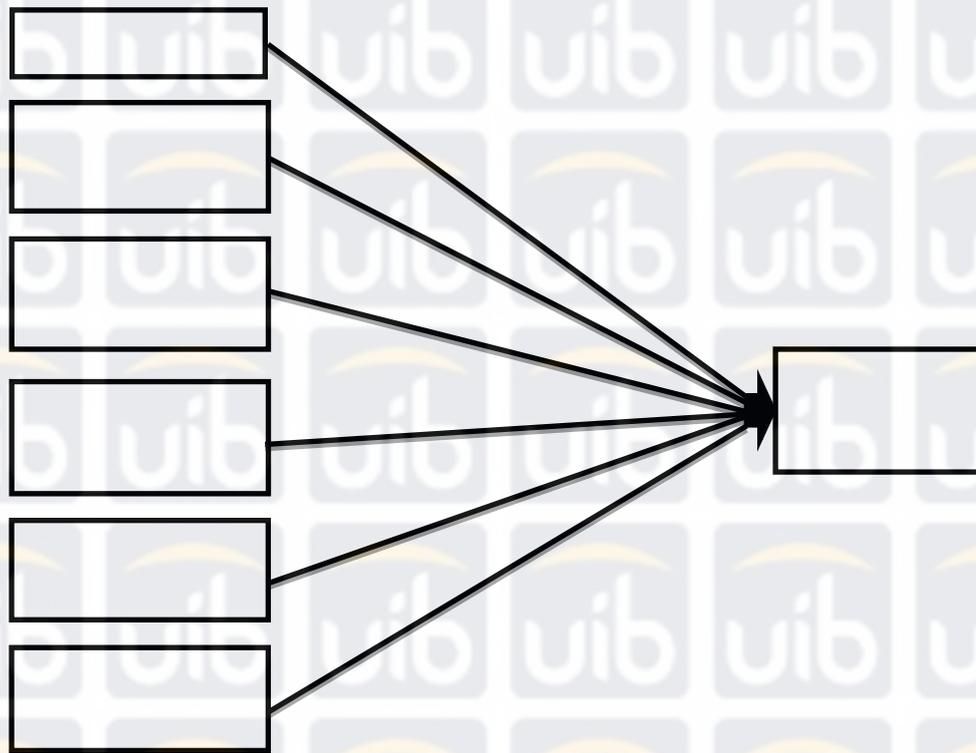
Han (2012) melakukan penelitian terhadap kualitas audit yang diukur dengan *audit tenure*. Dua hipotesis dikembangkan pada penelitian tersebut, yaitu audit yang dilakukan oleh *Big 4 audit firm* di Kazakhstan juga memiliki kualitas yang lebih tinggi daripada *Non-Big 4* perusahaan audit dalam hal *audit tenure* dan

frekuensi mengeluarkan pendapat yang dimodifikasi. Penelitian Lin dan Tepalagul (2012) membahas literatur yang berkaitan dengan independensi auditor dan kualitas audit. Kajian ini disusun berdasarkan empat ancaman utama terhadap independensi auditor, yaitu kepentingan klien, jasa non-audit, *auditor tenure*, dan afiliasi klien dengan kantor akuntan publik.

Sajadi, Farazmand, dan Ghorbani (2012) melakukan penelitian apakah kualitas audit dipengaruhi oleh *audit tenure* serta didukung tiga variabel kontrol yaitu, usia perusahaan, ukuran perusahaan, dan laporan arus kas. Siregar *et al.* (2012) meneliti efek dari rotasi auditor dan kepemilikan audit akuntan publik dan kantor akuntan publik, terhadap kualitas audit (sebelum dan setelah pelaksanaan peraturan kewajiban auditor).

Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012) dan Adeniyi dan Mieseigha (2013) menguji hubungan masa jabatan auditor dengan kualitas audit di Nigeria.

Penelitian di lakukan dengan menguji hubungan antara *audit tenure* serta variabel penjelas lainnya, seperti pengembalian atas aset, ukuran perusahaan, komisaris independen, ukuran dewan direksi, dan kepemilikan direksi terhadap kualitas Audit, diukur dengan kemungkinan bahwa perusahaan sampel menggunakan layanan dari salah satu perusahaan audit besar yang ada di Nigeria.



Gambar 2.1 Model pengaruh *audit tenure*, ukuran perusahaan, pengembalian atas aset, komisaris independen, ukuran dewan direksi, dan kepemilikan direksi terhadap kualitas audit, sumber: Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012).

Shan (2012) menguji mekanisme tata kelola perusahaan terhadap kualitas audit. Variabel independen yang digunakan adalah kepemilikan asing, jumlah pengawas profesional, ukuran dewan direksi, dewan komisaris independen, frekuensi pertemuan dewan pengawas, dan rasio pengembalian aset, *Tobin's Q*, ukuran perusahaan, dan umur perusahaan sebagai variabel kontrol. Sedangkan Yuniarti (2012) menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dengan mengajukan hipotesis bahwa *audit tenure* dan perilaku disfungsional mempengaruhi kualitas audit.

Al-Khaddash, Alnawas, dan Ramadan (2013) mengidentifikasi faktor penting yang mempengaruhi kualitas audit di Bank umum Yordania (JCBs).

Variabel yang digunakan untuk menguji pengaruh kualitas audit adalah efisiensi audit, reputasi kantor audit, biaya audit, ukuran perusahaan audit, dan kemampuan auditor. Aronmwan, Ashafoke, dan Mgbame (2013) dalam penelitiannya, mengevaluasi hubungan antara reputasi perusahaan audit terhadap kualitas audit dan variabel independen lainnya seperti komite audit independen, ukuran komite audit, keunggulan komite audit serta ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol.

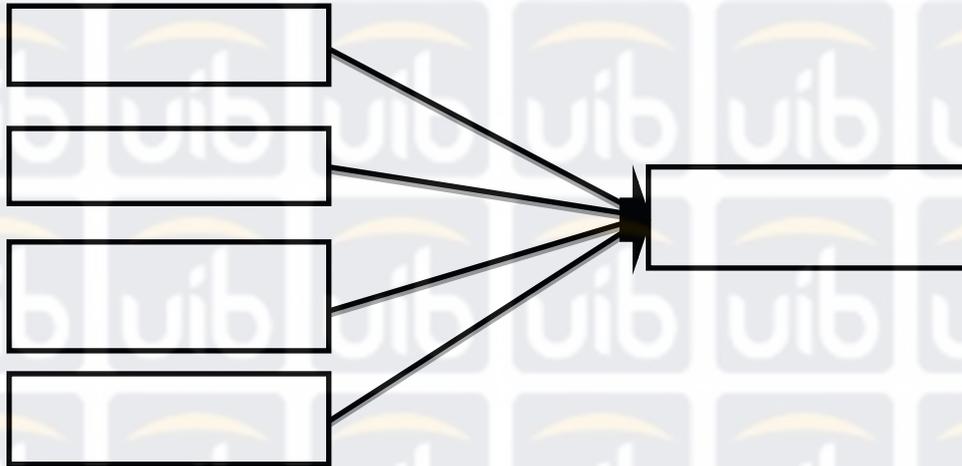
Bafqi, Addin, dan Alavirad (2013) menguji dampak karakteristik auditor termasuk *audit tenure* dan keahlian auditor pada kualitas audit, serta ukuran perusahaan, umur perusahaan, dan *leverage* digunakan sebagai variabel kontrol.

Darabi dan Mohadam (2013) meneliti pengaruh struktur kepemilikan terhadap kualitas audit. Struktur kepemilikan sebagai variabel independen dievaluasi (Darabi & Mohadam, 2013) kedalam pemusatan kepemilikan, *block ownership*, dan kepemilikan institusional, sedangkan ukuran perusahaan dan *Leverage* digunakan sebagai variabel kontrol.

Enofe *et al.* (2013a) dalam penelitiannya memverifikasi bahwa konsep sistem pengendalian internal yang efektif dan efisien memiliki pengaruh lebih besar pada kualitas audit. Selain itu, Enofe *et al.* (2013b) menguji hubungan antara kualitas, keterlibatan, dan karakteristik audit pada perusahaan, seperti *audit tenure*, ukuran perusahaan audit, komisaris independen, dan struktur kepemilikan.

Enofe *et al.* (2013c) juga menganalisis faktor-faktor penentu kualitas audit. Penelitian Enofe *et al.* (2013c) menguji hubungan antara kualitas audit,

keterlibatan, dan karakteristik terkait perusahaan dengan *audit tenure*, ukuran perusahaan audit, dewan komisaris independen, dan struktur kepemilikan.



Gambar 2.2 Model pengaruh *audit tenure*, ukuran auditor, komisaris independen, dan struktur kepemilikan terhadap kualitas audit, sumber: Enofe *et al.* (2013c).

Hoseinbeglou, Masrori, dan Asadzade (2013) menguji pengaruh struktur kepemilikan berdasarkan kualitas audit. Analisis regresi logistik digunakan Hoseinbeglou, Masrori, dan Asadzade (2013) untuk menyelidiki hubungan antar kualitas audit diukur berdasarkan ukuran perusahaan audit sebagai variabel dependen, dan mekanisme *corporate governance* sebagai variabel independen, serta menggunakan ukuran perusahaan audit dan tingkat utang dari kantor audit sebagai variabel kontrol.

Monroe dan Hossain (2013) menyelidiki apakah *audit partner tenure* dan kualitas audit tetap signifikan setelah pelaksanaan wajib *audit partner rotation*. Pouraghajan, Tabari, dan Haghparast (2013) menguji pengaruh struktur kepemilikan terhadap kualitas audit di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Teheran. Struktur kepemilikan sebagai variabel independen dalam penelitian

Pouraghajan, Tabari, dan Haghparast (2013) yaitu kepemilikan institusional, kepemilikan perseorangan, kepemilikan manajer, serta ukuran perusahaan dan *leverage*. Sedangkan pada penelitian Rezaei dan Shabani (2013) bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan audit dan usia perusahaan audit terhadap kualitas audit.

Suprpto dan Suwardi (2013) meneliti faktor-faktor penentu kualitas audit. Penelitian terhadap *audit partner* dan rotasi audit, *audit firm's fee* tahunan perusahaan, dan pengujian saldo awal terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut meneliti faktor-faktor penentu kualitas audit. Berdasarkan tinjauan literatur, penelitian hipotesis sesuai mitra audit terhadap regulasi audit rotasi, biaya audit tahunan perusahaan, dan pengujian saldo awal berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Selain itu, penelitian tersebut berhipotesis bahwa masa audit yang memiliki efek negatif terhadap kualitas audit. Berbeda dengan studi sebelumnya, penelitian Suprpto dan Suwardi (2013) menggunakan partner audit kepatuhan pada standar audit yang profesional sebagai proksi untuk kualitas audit yang sebenarnya.

Sawan dan Alsaqqa (2013) menguji hubungan ukuran perusahaan audit terhadap kualitas audit. Pada penelitian Sawan dan Alsaqqa (2012) mayoritas perusahaan sepakat bahwa auditor *Big 4* memiliki reputasi yang lebih baik dari *Non-Big 4*. Diaz, Fernandez, dan Diaz (2014) menganalisis dampak dari *auditor tenure* terhadap kualitas audit pada perusahaan-perusahaan non profit milik negara di Spanyol. Dalam penelitian tersebut, *auditor tenure* diklasifikasi kedalam 3

bagian, yaitu dalam jangka singkat (1-2 tahun), sedang (3-5 tahun), dan jangka panjang (6+ tahun).

Penelitian James dan Iziem (2014) untuk menguji dampak karakteristik perusahaan audit terhadap kualitas audit. Kualitas audit sebagai variabel dependen diukur dengan menggunakan variabel dikotomi yaitu, 1 jika perusahaan menggunakan *Big 4 audit* dan 0 jika sebaliknya. Variabel independen yang digunakan pada penelitian tersebut adalah *audit tenure*, *auditor independence*, *audit firm size*, ukuran perusahaan, dan komisaris independen.

Kandeh, Samadiyan, dan Shadkamaga (2014) menguji pengaruh *client importance* terhadap kualitas audit dan membandingkan besarnya dampak terhadap Organisasi audit dan anggota *Iranian Association of Certified Public Accountants* (IACPA). Penelitian Ghanavati, Abedini, dan Ranjbar (2014) untuk menginvestigasi hubungan antara biaya audit, independensi auditor, dan kualitas audit. Ghanavati, Abedini, dan Ranjbar (2014) menggunakan diskresioner akrual sebagai indeks pengukuran independensi auditor dan kualitas audit. Velnampy *et al.* (2014) melakukan penelitian untuk mengetahui hubungan antar variabel dependen seperti kualitas audit terhadap beberapa variabel independen yaitu, struktur kepemilikan dewan, rapat komite audit, ukuran direktur non-eksekutif independen, dan ukuran direktur non-eksekutif.

Penelitian Turel dan Ciftci (2014) memperluas penelitian sebelumnya menyelidiki hubungan antara kepemilikan perusahaan audit dan kualitas audit.

Kepemilikan audit diukur sebagai jangka hubungan klien auditor. Ukuran kualitas audit diuji berdasarkan kecenderungan auditor untuk mengeluarkan pendapat.

2.2 Kualitas Audit

Istilah kualitas audit memiliki makna yang berbeda-beda tergantung sudut pandang setiap orang. Kualitas audit merupakan kebutuhan pokok untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan bahan dasar dalam meningkatkan kredibilitas laporan keuangan untuk pengguna informasi akuntansi (Adeniyi & Meiseigha, 2013).

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Ada berbagai bukti teoritis maupun empiris bahwa perusahaan audit besar kemungkinan memberikan kualitas audit yang tinggi (Chang *et al.*, 2008). DeAngelo (1981) mengusulkan bahwa perusahaan audit yang lebih besar menerima biaya premi karena mereka memiliki reputasi yang lebih besar untuk dipertaruhkan, dengan basis klien yang lebih besar, dengan insentif untuk menjadi lebih mandiri, yang mengarah ke tingkat audit kualitas yang lebih tinggi.

Kualitas audit menurut Halim *et al.* (2014) diukur dengan dua indikator formatif, yaitu (a) reputasi auditor dimana MacMillan *et al.* (2004) dalam Halim *et al.* (2014) menunjukkan bahwa reputasi adalah persepsi publik tentang kinerja auditor masa lalu mengenai kualitas audit dan standar perilaku profesional yang konsisten dalam proses audit dan (b) auditor spesialis dimana Mayhew dan Wilkins (2003) dalam Halim *et al.* (2014) menyatakan bahwa auditor yang sering ditugaskan untuk industri tertentu menjadi sangat ahli untuk mengidentifikasi dan

mengatasi masalah-masalah audit industri tertentu, sehingga menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Kualitas audit terdiri atas kualitas sebenarnya (*actual*) dan dirasakan (*perceived*). *Actual quality* adalah tingkat dimana resiko dari pelaporan salah saji material dalam rekening keuangan berkurang, sementara *perceived quality* adalah seberapa efektif pengguna laporan keuangan percaya bahwa auditor telah mengurangi salah saji material. *Perceived audit quality* yang lebih tinggi dapat membantu mempromosikan investasi pada klien yang diaudit (Taylor, 2005 dalam Jackson, Moldrich, & Roebuck, 2008).

Menurut Salehi dan mansoury (2009) ukuran perusahaan audit telah digunakan sebagai pengganti kualitas audit, yaitu perusahaan audit besar memiliki reputasi untuk menjaga dan oleh karena itu, akan menjamin layanan kualitas audit independen. Perusahaan audit yang lebih besar memiliki sumber daya yang lebih baik dari segi keuangan, fasilitas, teknologi tinggi, karyawan yang mempunyai *skill* yang tinggi, dibandingkan perusahaan audit yang lebih kecil.

2.3 Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

Audit tenure adalah lamanya hubungan kerja antara auditor dengan kliennya terkait dalam melakukan jasa audit. *Audit tenure* berkaitan dengan independensi auditor, sehingga menjadi salah satu faktor penting dalam kualitas audit. Banyak penelitian telah meneliti pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Menurut Srinidhi, Leung, dan Gul (2010) bahwa *audit tenure* yang lebih panjang dengan klien yang sama memungkinkan auditor untuk memperoleh lebih

banyak pengetahuan yang khusus mengenai klien, dan perusahaan yang menuntut hal seperti itu dapat meningkatkan kualitas audit secara signifikan.

Dengan kondisi yang sama di perusahaan yang tidak membutuhkan pengetahuan khusus mengenai klien, menurut Srinidhi, Leung, dan Gul (2010) *auditor tenure* kurang penting dalam meningkatkan kualitas audit.

Deis dan Giroux (1992) menemukan bahwa lamanya *auditor tenure* dapat menurunkan kualitas audit. Beberapa percaya bahwa masa auditor yang panjang dapat menyebabkan kecerobohan dan kelalaian auditor (Asghari, Abdoli, & Mahmoodzadeh, 2014), Serta melemahkan independensi objektivitas, sementara pendapat lain percaya bahwa masa auditor yang panjang meningkatkan pengetahuan dan kompetensi auditor (Enofe *et al.*, 2013c). Dengan membatasi durasi hubungan auditor dengan *auditee* menurut Chung (2004) dapat mendorong auditor untuk mempertahankan independensi.

Menurut Lin dan Tepalagul (2012) ada dua pandangan yang bertentangan mengenai dampak *auditor tenure* terhadap kualitas audit. Pertama, menunjukkan bahwa hubungan klien auditor memanjang. Auditor dapat mengembangkan hubungan yang dekat dengan klien dan menjadi lebih cenderung untuk bertindak dalam mendukung manajemen, sehingga dapat mengurangi kualitas audit. Di sisi lain, menunjukkan semakin lama *auditor tenure*, auditor mengembangkan pemahaman terhadap bisnis dan mengembangkan keahlian selama audit, dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi.

Penelitian Myers, Myers, dan Omer (2003) menyelidiki hubungan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menemukan bahwa ada

kecenderungan auditor untuk menempatkan kendala yang lebih besar pada peningkatan dan penurunan pendapatan akrual sebagai hubungan panjang dengan klien auditor. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berdampak buruk dengan *tenure*.

Chung (2004), Jackson, Moldrich, dan Roebuck (2008), Mgbame, Eragbhe dan Osazuwa (2012), Sajadi, Farzmand, dan Ghorbani (2012), Adeniyi dan Miesiegha (2013), Enofe *et al.* (2013c) dan Monroe dan Hossein (2013) melakukan studi empiris tentang hubungan antara *audit tenure* dan kualitas audit, temuannya menunjukkan bahwa tidak ada hubungan yang signifikan antara *audit tenure* dengan kualitas audit.

Enofe *et al.* (2013b), Diaz, Fernandez dan Diaz (2014), serta James dan Izien (2014) menemukan ada hubungan signifikan antara *audit tenure* dan kualitas audit. Diaz, Fernandez dan Diaz (2014) mengklasifikasi *audit tenure* menjadi 3 bagian, yaitu dalam jangka waktu singkat (1-2 tahun), sedang (3-5 tahun), dan jangka panjang (6+ tahun). Hasil temuannya menunjukkan bahwa *audit tenure* dengan jangka waktu kurang dari 5 tahun menunjukkan ada hubungan signifikan positif terhadap kualitas audit. Hal ini serupa dengan temuan Ghosh dan Moon (2004), Al-Thuneibat, Al Issa, dan Baker (2010), Siregar *et al.* (2012), dan Enofe *et al.* (2013b) yang menunjukkan hubungan signifikan positif. Sedangkan *audit tenure* dengan jangka waktu lebih dari 5 tahun dalam penelitian Diaz, Fernandez, dan Diaz (2014) menunjukkan ada hubungan signifikan negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian Knechel dan Vanstraelen (2007) James dan Izien (2014) menunjukkan ada hubungan signifikan negatif antar variabel.

2.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit juga dapat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan adalah besar atau kecilnya ukuran sebuah perusahaan. Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diproksikan dengan log natural total aset. Semakin besar nilai total aset suatu perusahaan mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut merupakan perusahaan besar, begitu sebaliknya nilai total aset yang kecil mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut merupakan perusahaan kecil. Dechow dan Dichev (2002) mengontrol ukuran perusahaan menggunakan log natural dari total aset untuk menghilangkan pengaruh ukuran perusahaan karena perusahaan besar terbukti lebih besar dan akrual yang lebih stabil. Perusahaan besar tentunya akan lebih memilih menggunakan jasa auditor besar yang profesional dan independen untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Penelitian Deis dan Giroux (1992), Lin dan Liu (2009), Adeyemi dan Fagbemi (2010), Al-Thuneibat, Al Issa, dan Baker (2010), Mahdavi *et al.* (2011), Zureigat (2011), Shan (2012), Aronmwan, Ashafoke, dan Mgbame (2013), Al-Khaddash, Al Nawas, dan Ramadan (2013), James dan Izien (2014), Kandeh, Samadiyan, dan Shadkamaga (2014) menemukan adanya hubungan signifikansi positif antara ukuran perusahaan terhadap kualitas audit.

Abdullah, Ismail, dan Jamaluddin (2008), Jackson, Moldrich, dan Roebuck (2008), Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012), Adeniyi dan Miesigha (2013) dan Moroe dan Hossain (2013), Pouraghajan, Tabari, dan Haghparast (2013) menemukan adanya hubungan signifikan negatif antara ukuran perusahaan

terhadap kualitas audit. Sedangkan Sajadi, Farazmand, dan Ghorbani (2012) dan Hoseinbeglou, Masrori, dan Asazadeh (2013), Darabi dan Moghadam (2013), Diaz, Fernandez, dan Diaz (2014) menemukan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara ukuran perusahaan terhadap kualitas audit.

2.5 Pengaruh Pengembalian atas Aset terhadap Kualitas Audit

Pengembalian atas aset merupakan rasio keuangan yang berhubungan dengan profitabilitas yang diukur sebagai rasio laba bersih terhadap total aset dan memberikan gambaran mengenai keseluruhan laba atas investasi yang diperoleh perusahaan. Menurut Aksu, Onder, dan Saatcioglu (2007) pengembalian atas aset mengukur seberapa efektif manajemen menggunakan aset dibawah kontrol untuk menghasilkan pendapatan, terlepas dari bagaimana aset tersebut dibiayai. Semakin tinggi pengembalian atas aset maka semakin baik perusahaan dalam menghasilkan laba. Hasil penelitian Aksu, Onder, dan Saatcioglu (2007), Lin dan Liu (2009), Mahdavi *et al.* (2011), Mgbame, Eragbhe dan Osazuwa (2012), Shan (2012) dan Adeniyi dan Mieseigha (2013) menunjukkan rasio pengembalian aset mempunyai hubungan signifikansi positif dengan kualitas audit.

2.6 Pengaruh Komisaris Independen terhadap Kualitas Audit

Komisaris independen menurut BAPEPAM adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik, bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan, atau mengawasi serta tidak

mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada perusahaan tersebut.

Fama dan Jensen (1983) mengatakan bahwa dewan direksi adalah mekanisme kontrol yang terbaik untuk memonitor tindakan manajemen. O'Sullivan (2000) dalam Enofe *et al.* (2013b) menemukan bahwa proporsi direksi non-eksekutif memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Ini menunjukkan bahwa direktur non-eksekutif mendorong audit lebih intensif sebagai pelengkap peran pemantauan mereka sendiri sementara pengurangan biaya agensi diharapkan melalui kepemilikan manajerial yang signifikan mengakibatkan mengurangi kebutuhan audit intensif Enofe *et al.* (2013b).

Penelitian Abdullah, Ismail, dan Jamaluddin (2008), Enofe *et al.* (2013c), Gana dan Krichen (2013), dan James dan Izien (2014) menunjukkan adanya hubungan signifikan positif pada komisaris independen terhadap kualitas audit. Sedangkan Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012), Adeniyi dan Mieseigha (2013), dan Enofe *et al.* (2013b) menemukan adanya hubungan signifikan negatif. Sedangkan hasil penelitian Adeyemi dan Fagbemi (2010), Shan (2012) dan Enofe, Ediae, dan Okunega (2013) menyimpulkan bahwa pengaruh komisaris independen terhadap kualitas audit tidak signifikan.

2.7 Pengaruh Ukuran Dewan Direksi terhadap Kualitas Audit

Ukuran dewan direksi adalah jumlah dewan direksi dalam perusahaan.

Banyaknya jumlah dewan direksi menentukan kinerja dan tingkat profitabilitas dalam perusahaan tersebut. Efektifitas dewan direksi menurun ketika dewan

melebihi tingkat tertentu (Jensen, 1993). Ada batas dimana penambahan direktur baru menurut (Fathi, 2013) akan berdampak negatif, karena banyaknya direksi menimbulkan masalah komunikasi antar anggota.

Gana dan Lajmi (2013) mengkaji dampak dari dewan direksi terhadap kualitas audit eksternal, dengan memastikan bahwa kualitas audit eksternal dan karakteristik dewan (kemandirian dan ketekunan) saling melengkapi. Namun penelitian Gana dan Lajmi (2013) tidak dapat menyimpulkan apapun hubungan yang signifikan dari kualitas audit dengan struktur dewan dan ukurannya.

Hasil penelitian Mgbame, Eragbhe dan Osazuwa (2012), Adeniyi dan Mieseigha (2013), Enofe, Ediae, dan Okunega (2013), serta Hoseinbeglou, Masrori, dan Asadzadeh (2013) menemukan bahwa ukuran dewan direksi menunjukkan hubungan signifikan negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan Shan (2012) dan Gana dan Lajmi (2013) menunjukkan tidak ada hubungan yang signifikan antara ukuran dewan direksi terhadap kualitas audit.

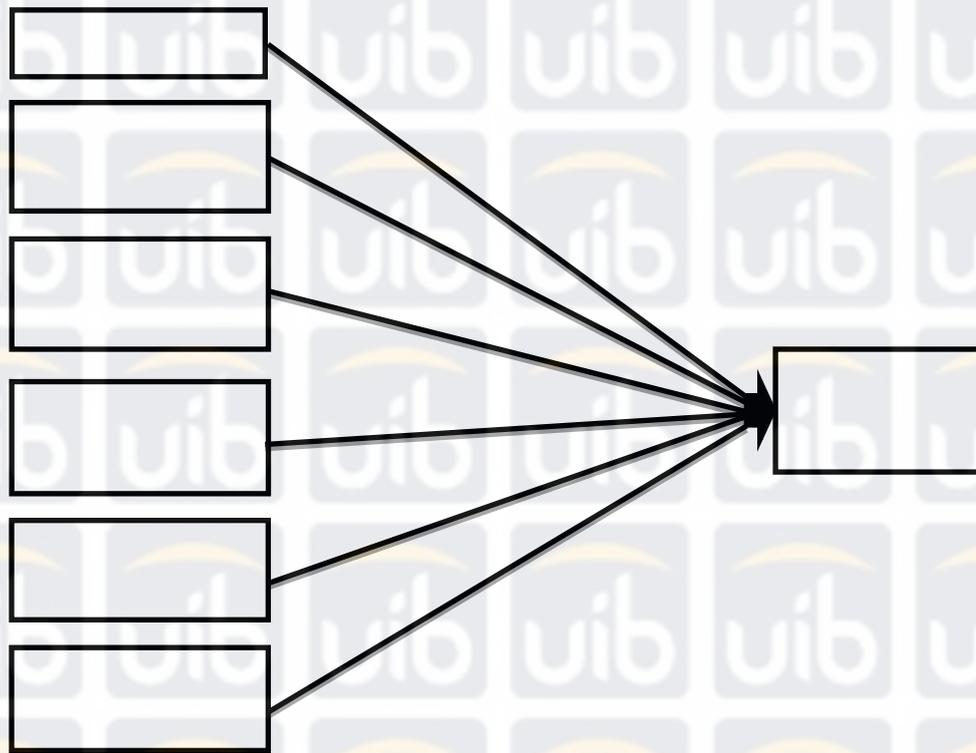
2.8 Pengaruh Kepemilikan Direksi terhadap Kualitas Audit

Direksi didorong untuk memiliki kepemilikan bagian dalam perusahaan. Kepemilikan saham menjadi bagian penting bagi perusahaan karena diharapkan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit (Abdullah, Ismail, & Jamaluddin, 2008). Kepemilikan direksi adalah persentase kepemilikan saham dari seluruh dewan direksi dalam perusahaan. Banyaknya porsi kepemilikan saham cenderung menentukan tingkat kualitas audit.

Abdullah, Ismail, dan Jamaluddin (2008) dan Adeyemi dan Fagbemi (2010) melakukan penelitian pengaruh kepemilikan direksi terhadap kualitas audit dengan membagikan kepemilikan direksi menjadi dua, yaitu kepemilikan direksi eksekutif dan kepemilikan direksi non eksekutif. Abdullah, Ismail, dan Jamaluddin (2008) menemukan bahwa kepemilikan direksi eksekutif berpengaruh negatif dan kepemilikan direksi non eksekutif berpengaruh positif tetapi tidak signifikan. Lennox (1999), Mgbame, Eragbhe dan Osazuwa (2012), Adeniyi dan Mieseigha (2013) menemukan bahwa kepemilikan direksi tidak mempunyai hubungan yang signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan Adeyemi dan Fagbemi (2010) menemukan pengaruh kepemilikan direksi eksekutif dan kepemilikan direksi noneksekutif berpengaruh signifikan negatif.

2.9 Model Penelitian dan Perumusan Hipotesis

Model Penelitian merupakan replikasi model penelitian Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012) dimana penelitian ini berfokus pada *audit tenure* terhadap kualitas audit. Variabel yang digunakan adalah *audit tenure*, ukuran perusahaan, pengembalian atas aset, dewan komisaris ukuran dewan direksi, dan kepemilikan direksi. Penelitian ini diharapkan dapat mengetahui pengaruh variabel-variabel di atas ada pengaruh signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia. Adapun model penelitian yang penulis lakukan dapat dilihat pada Gambar 2.3:



Gambar 2.3 Analisis Pengaruh Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009-2013, sumber: Mgbame, Eragbhe, dan Osazuwa (2012).

Adapun hipotesis penelitian dapat dinyatakan berdasarkan uraian kerangka model di atas sebagai berikut:

- H1: Terdapat hubungan yang tidak signifikan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit.
- H2: Terdapat hubungan signifikansi negatif antara ukuran perusahaan terhadap kualitas audit.
- H3: Terdapat hubungan signifikansi positif antara pengembalian atas aset terhadap kualitas audit.

H4: Terdapat hubungan signifikansi negatif antara komisaris independen terhadap kualitas audit.

H5: Terdapat hubungan signifikansi negatif antara ukuran dewan direksi terhadap kualitas audit.

H6: Terdapat hubungan yang tidak signifikan antara kepemilikan direksi terhadap kualitas audit.