

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA. KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Teori *Signal*

Brigham dan Houston (2011:186) mendefinisikan teori sinyal merupakan suatu tindakan yang diambil oleh manajemen suatu perusahaan untuk memberikan petunjuk kepada investor tentang bagaimana manajemen menilai prospek perusahaan tersebut. Scott (2012:475) menjelaskan bahwa terkait dengan teori sinyal, para manajer perusahaan yang memiliki informasi yang lebih baik mengenai perusahaannya akan terdorong untuk menyampaikan informasi tersebut pada calon investor, dimana hal tersebut bertujuan agar perusahaan dapat meningkatkan nilai perusahaan melalui suatu pelaporan dengan mengirimkan sinyal dengan melalui laporan tahunannya. Irham (2014:21) menjelaskan bahwa tanggapan investor terhadap sinyal positif dan negatif adalah sangat mempengaruhi kondisis pasar, mereka akan beraksi dengan berbagai cara dalam menggapai sinyal tersebut, memburu saham yang dijual atau melakukan tindakan tidak bereaksi seperti "*wait and see*". Eman (2011) menyatakan bahwa teori sinyal menjelaskan mengapa perusahaan mempunyai dorongan untuk memberikan informasi laporan keuangan pada pihak eksternal. Secara garis besar *signalling theory* erat kaitannya dengan ketersediaan informasi. Laporan keuangan dapat digunakan untuk mengambil keputusan bagi para investor, laporan keuangan merupakan bagian terpenting dari analisis fundamental perusahaan.

Penggunaan sinyal *signalling*, informasi berupa ROA atau tingkat pengembalian terhadap aset atau juga seberapa besar laba yang didapat dari aset yang digunakan. Dengan demikian jika ROA tinggi maka akan menjadi sinyal yang baik bagi para investor. Karena dengan ROA tinggi menunjukkan kinerja keuangan perusahaan tersebut baik maka investor akan tertarik untuk menginvestasikan dananya yang berupa surat berharga atau saham. Permintaan saham yang banyak maka akan membuat harga saham meningkat. Profitabilitas yang tinggi menunjukkan prospek perusahaan baik, sehingga investor akan merespon positif sinyal tersebut dan nilai perusahaan akan meningkat. Dikarenakan *signalling theory* memiliki kaitan yang erat dengan informasi laporan keuangan, maka ada baiknya sejak awal usaha, sebuah perusahaan memiliki pembukuan yang baik dan mudah, agar dapat digunakan sebagai informasi keuangan baik secara internal maupun eksternal perusahaan.

### **2.1.2 Akuntansi Manajemen**

Akuntansi manajemen adalah salah satu bidang akuntansi yang bertujuan menyajikan laporan-laporan untuk tujuan dan kepentingan pihak internal perusahaan dalam melaksanakan suatu proses manajemen yang terdiri atas sebuah perencanaan, pengorganisasian, pengarahan serta pengendalian. Akuntansi manajemen memfokuskan diri untuk memberikan informasi guna keperluan internal manajemen perusahaan.

Akuntansi manajemen berhubungan dengan informasi tentang perusahaan untuk memberikan manfaat bagi pemakai laporan keuangan khususnya yang

berada didalam perusahaan yang digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan sebuah keputusan. Informasi tersebut juga digunakan untuk melihat/menilai hasil yang telah didapat dari aktivitas perusahaan. Baik itu untuk perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, serta pengendalian atau pengambilan keputusan tentang semua hal yang berhubungan dengan kebijakan yang menyangkut masa depan perusahaan.

Akuntansi manajemen merupakan suatu proses identifikasi, pengukuran serta melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian serta sebuah keputusan yang tegas dan jelas bagi manajemen.

### **2.1.3 Non Financial Balanced Scorecard**

#### **2.1.3.1 Pengertian Balanced Scorecard**

*Balanced Scorecard (BSC)* memberikan suatu cara untuk mengkomunikasikan strategi suatu perusahaan pada manajer-manajer di seluruh organisasi. *Balanced Scorecard (BSC)* menekankan bahwa pengukuran keuangan dan non-keuangan harus merupakan bagian dari informasi bagi seluruh pegawai dari semua tingkatan bagi organisasi. Untuk mengetahui lebih jauh mengenai *Balanced Scorecard (BSC)*, berikut ini dikemukakan pengertian *Balanced Scorecard (BSC)* menurut beberapa ahli, di antaranya:

Robert S. Kaplan dan David P. Norton (2011:7) menerangkan bahwa:

“*Balanced Scorecard (BSC)* merupakan suatu metode penilaian yang mencakup empat perspektif untuk mengukur kinerja perusahaan, yaitu Perspektif Keuangan, Perspektif Pelanggan, Perspektif Proses Bisnis Internal dan Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan. *Balanced scorecard (BSC)* menekankan bahwa pengukuran kinerja keuangan dan non keuangan harus merupakan bagian dari informasi bagi seluruh pegawai dari semua tingkatan bagi organisasi”.

Menurut Moeheriono (2012:89) *balanced scorecard* adalah:

“*Balanced Scorecard* merupakan *powerfull tool* dalam perencanaan strategic dan sebagai alat perencanaan. *Balanced Scorecard* harus memiliki isi, berupa pengetahuan manajemen (*management knowledge*) yang bisa diimplementasikan dalam pengelolaan suatu perusahaan”.

Robert Kaplan dan David Norton memperkenalkan konsep *balanced scorecard* (BSC) pada tahun 1992 untuk menganalisis bagaimana nilai dibuat dalam organisasi. Itu selama waktu ketika praktik akuntansi manajemen mulai mengalihkan fokusnya dari mengurangi limbah untuk menciptakan nilai pelanggan.

Memahami hubungan antara ukuran *financial* dan non *financial* adalah kunci keberhasilan implementasi *balanced scorecard* (BSC) (Bryant, Jones, & Widener, 2004). BSC memberikan dasar keberhasilan perusahaan saat ini dan masa depan sejak langkah-langkah keuangan tradisional gagal untuk menunjukkan kepada manajer bagaimana kinerja dapat ditingkatkan pada periode berikutnya.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa, *Balanced Scorecard* (BSC) merupakan tolak ukur kinerja yang terintegrasi yang berasal dari strategi perusahaan dan mendukung strategi perusahaan di seluruh organisasi. *Balanced Scorecard* (BSC) menerjemahkan misi dan strategi ke dalam berbagai tujuan dan ukuran, yang tersusun ke dalam empat perspektif yaitu; (1) perspektif *financial*; (2) perspektif pelanggan; (3) perspektif bisnis internal; (4) perspektif pertumbuhan dan pembelajaran. Perspektif keuangan berkaitan dengan bagaimana organisasi dilihat oleh pemegang saham; perspektif pelanggan berkaitan dengan sudut

pandang pelanggan; perspektif proses internal berkaitan dengan menentukan apa yang unggul dalam organisasi; dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan berkaitan dengan bagaimana organisasi dapat terus menciptakan nilai (Kaplan & Norton, 1992) dalam Emma *et al* (2017).

Kaplan dan Norton dalam Joy Rabo (2014) menulis bahwa BSC mengatakan “pengetahuan, keterampilan, dan sistem yang dibutuhkan karyawan (pembelajaran dan pertumbuhan) untuk berinovasi dan membangun kemampuan strategis yang tepat dan efisiensi (proses internal) yang memberikan nilai spesifik ke pasar (pelanggan), yang pada akhirnya akan mengarah pada nilai pemegang saham yang lebih tinggi (keuangan)”.

BSC dipilih karena BSC dilihat sebagai sebuah sistem manajemen (bukan hanya sistem pengukuran) yang memungkinkan perusahaan untuk melaksanakan strategi, menerjemahkannya kedalam sebuah aksi, dan menyediakan umpan balik yang berarti. BSC memberikan umpan balik baik dalam proses bisnis internal dan hasil eksternal dengan tujuan memperbaiki kinerja strategic dan hasil. Kaplan dan Norton dalam Mudrajad Kuncoro (2013:294) menjelaskan inovasi dari BSC sebagai berikut:

*“The balanced scorecard retains traditional financial measures. But financial measures tell the story of past events, an adequate story for industrial age companies for which investment in long-term capabilities and customer relationship were not critical success. These financial measures are inadequate, however, for guiding and evaluating the journey that information age companies must make to create future value through investment customers, suppliers, processes, technology and innovation.”*

### 2.1.3.2 Pengertian Non Financial Balanced Scorecard

Menurut Mulyadi (2009:4) menjelaskan bahwa maksud dari Balanced Scorecard adalah mengusulkan penciptaan suatu daftar tolak ukur diantaranya merupakan financial dan non financial, dimana perusahaan dapat mengendalikan operasinya dan mengaitkan atau menyeimbangkan secara bersamaan berbagai tolak ukur untuk mengawasi baik kinerja jangka pendek maupun jangka panjang. Balanced scorecard lebih dari sekedar pengukuran taktis atau operasional. Perusahaan yang inovatif menggunakan *scorecard* sebagai sebuah sistem manajemen strategis, untuk mengelola strategi jangka panjang. Balanced scorecard mencakup ukuran-ukuran financial dan non financial yang mencerminkan keterkaitan dalam suatu hubungan sebab akibat dan semata-mata kumpulan ukuran-ukuran yang kompleks.

Berdasarkan uraian tersebut bahwa balanced scorecard sebagai tolak ukur kinerja digunakan tidak hanya untuk mengukur kinerja keuangan saja tetapi mengukur kinerja non keuangan dan digunakan sebagai alat klarifikasi, komunikasi serta mengelola strategi perusahaan. Dengan adanya alat ukur *balanced scorecard*, maka kinerja perusahaan tersebut akan mencapai tujuan jangka pendek dan tujuan jangka panjang.

Pengukuran kinerja yang penulis gunakan hanya pengukuran non keuangan. Alasan dipilihnya pengukuran tersebut sesuai dengan yang dikemukakan Anthony dan Govindarajan yang dialih bahasakan oleh FX Kurniawan Tjakrawala (2009:175), bahwa:

“Dalam Scorecard menekankan mengenai hubungan sebab akibat antara ukuran-ukuran tersebut. Dengan menampilkan secara eksplisit hubungan

sebab akibat tersebut, suatu organisasi akan memahami bagaimana ukuran-ukuran non keuangan (misalnya: kualitas produk) memicu ukuran-ukuran keuangan (misalnya: pendapatan).”

Pentingnya pengukuran kinerja non keuangan disebabkan karena organisasi menghadapi perubahan lingkungan secara cepat. Dalam menghadapi perubahan lingkungan dan persaingan yang semakin meningkat, pengukuran kinerja non keuangan menjadi penting untuk dilakukan karena banyak data-data kinerja non keuangan yang bersifat kualitatif yang menyangkut operasional perusahaan, maupun yang menyangkut hubungan organisasi dengan hubungan eksternalnya yang mempunyai pengaruh besar terhadap kelangsungan perusahaan. Untuk dapat bersaing, organisasi membutuhkan sistem informasi yang efisien dan efektif.

Dengan kata lain, pengukuran kinerja non keuangan merupakan pengukuran atas aktiva tak berwujud dan kapabilitas organisasi yang dapat membantu organisasi untuk mencapai keberhasilan. Aktiva tak berwujud tidak dapat diukur dalam pengukuran keuangan karena tidak dapat dicantumkan dalam laporan keuangan suatu organisasi. Hal ini terjadi karena sulit untuk menghitung nilai *financial* aktiva tak berwujud tersebut. Padahal aktiva tak berwujud tersebut mempengaruhi laporan keuangan suatu organisasi dalam penggunaannya.

Pengukuran kinerja non keuangan berhubungan secara langsung dengan strategi bisnis dan dapat berubah sesuai dengan perubahan kondisi lingkungan bisnis. Menurut Soegiharto (2007:10) menjelaskan “Kinerja non keuangan adalah faktor kualitatif yang mendukung kinerja keuangan yang bersifat kuantitatif”.

Sedangkan menurut Pamungkas (2008:34) mengemukakan: “Ukuran kinerja non keuangan perusahaan juga berkepentingan dengan kinerja non keuangan seperti kualitas, produktifitas karyawan, kepuasan konsumen dan lain”.

Dengan demikian pengukuran keuangan yang mendukung implementasi strategi dapat dijadikan indikator dalam penentu kinerja perusahaan. Beberapa ukuran non keuangan yang juga disebut faktor kunci keberhasilan.

### **2.1.3.3 Pengukuran Non Financial Balanced Scorecard**

Ukuran kinerja yang digunakan dalam penelitian ini adalah kriteria beragam dengan menggunakan metodologi *Balanced Scorecard* (BSC). BSC mengukur kinerja dengan menggunakan pengukuran keuangan dan non keuangan pada empat perspektif (Mudrajad Kuncoro, 20013:295), yaitu:

1. Perspektif Keuangan. Ukuran kinerja dalam perspektif ini termasuk peningkatan struktur biaya dan peningkatan pemanfaatan aset menggunakan strategi peningkatan produktivitas, di satu sisi dan di sisi lain peningkatan pelanggan nilai dan peluang pendapatan yang diperluas melalui strategi pertumbuhan pendapatan
2. Perspektif Pelanggan. BSC membutuhkan peran manajer untuk mengartikan pernyataan misi mereka pada pemberian jasa pelanggan. Agar BSC bisa efektif dilakukan, maka manajer perlu menerjemahkan tujuan kedalam empat kategori: waktu, kinerja, pelayanan, dan biaya.
3. Perspektif Bisnis Internal. Walaupun pengukuran yang didasarkan pad pelanggan penting, pengukuran tersebut harus diterjemahkan kedalam indikator-indikator internal untuk bisa memenuhi ekspektasi pelanggan.
4. Perspektif Inovasi dan Pembelajaran. Pasar akan terus mengalami perubahan dan perkembangan, baik dalam hal teknologi dan kompetisi global, karenanya banyak kriteria sukses terus mengalami perubahan.



**Tabel 2.1**  
**Pengukuran 4 Perspektif**

<b>Perspektif</b>	<b>Simbol</b>	<b>Pengukuran</b>
Keuangan	<b>RETOE</b>	$\frac{\textit{profit after tax}}{\textit{equity}}$
Pelanggan	<b>REVGR</b>	$\frac{\textit{Persentasi pertumbuhan penjualan pelanggan}}{\textit{total perusahaan tiap tahun}} \times 100$
Bisnis Internal	<b>COMPX</b>	$\frac{\textit{persediaan + piutang dagang}}{\textit{total aset}}$
Inovasi dan Pembelajaran	<b>SCOST</b>	$\frac{\textit{biaya}}{\textit{pendapatan}}$

Sumber: Hansen dan Mowen (2016:362)

Ukuran-ukuran kinerja non keuangan yang bisa digunakan oleh perusahaan antara lain kepuasan pelanggan, loyalitas pelanggan, kemampuan karyawan, proses internal yang responsif dan dapat diprediksi, dan sebagainya. Ukuran-ukuran non keuangan tersebut merupakan aktiva intelektual dan tak berwujud yang dimiliki oleh suatu perusahaan.

## 2.1.4 Kualitas Audit

### 2.1.4.1 Pengertian Audit

Jasa audit mencakup pemerolehan dan penilaian yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal

yang material, posisi keuangan dan hasil saha entitas sesuai dengan prinsip kuantansi berterima umum (Mulyadi, 2013:5)

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:105)

menyatakan kualitas audit:

*“Audit quality means how tell an audit detects an report material misstatement in financial statment. The detection aspect is a reflection auditor competence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, partyculary independence.”*

Menurut Agoes (2011:4) pengertian audit adalah:

“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengn tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Audit menurut Whittingtong, O. Ray dan Kurt Pann (2012:4) adalah:

“Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan perusahaan oleh perusahaan akuntan public yang independen. Audit terdiri dari penyelidikan mencari catatan akuntansi dan bukti lain yang mendukung laporan keuangan trsebut. Dengan memperoleh pemahaman tentang pengendalian internal perusahaan, dan dengan mmeriksa dokumen, mengamati asset, membuat bertanya dalam dan dilur perusahaan, dan melakukan audit lain, ausitor akan mengumpulkan bukti yang diperlukan untuk mnentukan apakah laporan keuangan menyediakan adil dan cukup melengkapi gambaran posisi keuangan perusahaan dan kegiatan selama priode yang diaudit.”

#### **2.1.4.2 Standar Audit**

Standar ini mencangkup pertimbangan mengenai kualitas professional seperti Kompetisi dan Independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. (Hanny dkk, 2011).

Standar Auditing menurut SPAP (2011) adalah sebagai berikut:

“Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing. “prosedur” menyangkut langkah yang harus dilaksanakan, sedangkan “standar” berkeaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hndak dicapai dengan menggunakan procedur yang bersangkutan.”

Jadi, berlainan dengan prosedur ausiting, standar auditing mencakup mutu (*Professional Qualities*) auditor independen dan pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.”

Menurut SPAP yang disahkan oleh Institut akuntan Publik Indonesia (2011:150.1-150.2) Standar auditing terdiri dari 10 standar yang terbagi kedalam tiga kelompok, yaitu:

#### 1. Standar Umum

- Audit harus dilaksnakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
- Dalam semua hal yang erhubungan dengan penugasn independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.

#### 2. Standar Pekerjaan Lapangan

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

#### 3. Standar Pelaporan

- Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum.
- Laporan audit harus meunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.

- Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.

Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit, jika ada, dan tingkat tanggung jawabnya dipikul.

#### **2.1.4.3 Pengertian Kualitas Audit**

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidak selarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses pengauditan.

Arens et. Al (2012:130) menyatakan bahwa kualitas audit sebagai berikut:

“Bagi akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan eksternal atas kualitas audit sangat penting. Jika pemakai jasa audit tidak memiliki kepercayaan kepada kualitas audit yang diberikan oleh akuntan publik atau KAP, maka kemampuan auditor untuk melayani klien serta masyarakat akan hilang. Namun, sebagian besar pemakai jasa audit tidak memiliki kompetensi untuk melihat kualitas audit, karena kompleksitas jasa audit tersebut.”

De Angelo dalam Kusharyanti (2013:25), menyatakan bahwa kualitas audit adalah:

“Kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya.”

Dari dua definisi diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit suatu hal harus diperhatikan agar hasil kerja auditor dapat memberikan hasil yang baik. Tanpa adanya kualitas audit maka pekerjaan auditor kurang memberikan hasil yang optimal.

Kualitas Audit dapat dilihat dari salah satu dari tiga perspektif mendasar: input, output, dan faktor konteks. Masukan untuk mengaudit kualitas, terlepas dari standar audit, termasuk atribut pribadi auditor seperti keahlian dan pengalaman auditor, nilai-nilai etis dan pola pikir (Violet Nyaboke Matoke, 2016).

#### **2.1.4.4 Standar Pengendalian Kualitas Audit**

Bagi suatu kantor akutan publik, pengendalian kualitas terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor akuntan publik telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada klien ataupun pihak lain.

Rebdal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2011:48) mengungkapkan bahwa terdapat 5 (lima) elemen pengendalian kualitas yakni:

1. Independensi, Integritas, dan Objektivitas  
Semua personalia yang terlibat dalam penugasan harus memperahankan idependensi baik secara fakta maupun secara penampilan, melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan integritas, serta mempertahankan objektivitasnya dalam melaksanakan tanggung jawab profesional mereka.
2. Manajemen Sumber Daya Manusia  
Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:

- a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
  - b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki kecakapan.
  - c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam pelaksanaan pendidikan profesi berkelanjutan serta aktivitas pengembangan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
  - d. Karyawan yang dipilih untuk di promosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggung jawab dalam penugasan berikutnya.
3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya  
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.
  4. Kinerja Penugasan dan Konsultasi  
Kebijakan dan prosedur harus memastikan pekerjaan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan standar mutu KAP sendiri.
  5. Pemantauan Prosedur  
Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif

Sistem pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitas. Perbedaan kinerja antar staf dan pemahaman persyaratan profesional, dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan dan prosedur pengendalian kualitas KAP sendiri.

#### **2.1.4.5 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Menurut Ratna Ningsih (2014:49) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapa pun.

3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusutan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan dan seksama, maksudnya petugas audit harus mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit yang dilaksanakan di lapangan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan datang.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

#### **2.1.4.6 Dimensi Kualitas Audit**

Menurut Nasrullah Djamil (2009) Kualitas audit dapat didefinisikan dalam dua dimensi:

1. “Kemampuan auditor dalam mengidentifikasi kesalahan dan menghasilkan laporan audit yang akurat.
2. Objektivitas, indikatornya jujur secara intelektual, tidak memihak, dan bebas dari kepentingan.
3. Independensi, indikatornya tidak mempunyai kepentingan pribadi dan bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas.
4. Integritas, indikatornya standar umum, standar pelaksanaan dan standar pelaporan”.

Karena fakta bahwa karakteristik ini sebagian besar tidak dapat diamati, proksi yang berbeda telah digunakan oleh peneliti untuk mengukur kualitas audit seperti: ukuran audit, jam audit, biaya audit, reputasi, tingkat litigasi dan akrual diskresioner

#### 2.1.4.7 Pengukuran Kualitas Audit

Pengukuran yang digunakan auditor merupakan proxy untuk kualitas audit karena auditor besar diharapkan memiliki insentif yang lebih kuat dan kompetensi yang lebih besar untuk memberikan kualitas audit yang tinggi. Kualitas audit yang diukur dengan ukuran KAP (KAP *The big-4* dan KAP *non The big-4*) menggunakan variabel dummy, nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh KAP *The big-4*, dan 0 jika lainnya (Gerayli *et al.* 2011) dalam (Ingrid dan Yeterina, 2014).

**Tabel 2.2**  
**KAP Big-4 dan Afiliasi**

<b>KAP BIG 4</b>	<b>KAP Afiliasi Di Indonesia</b>
Pricewaterhouse Coopers	KAP Tanudiredja, Wibisana & rekan
Deloitte	KAP Osman Bing Sartrio
KPMG	KAP Sidharta dan Widjaja
Ernest and Young	KAP Purwantono, Sungkoro & Surja

Sumber: IAPI (2015)

Penelitian sebelumnya telah mengukur kualitas audit berdasarkan kriteria yang menentukan kualitas yang dirasakan oleh pasar sebagai ukuran perusahaan audit, biaya audit, reputasi, spesialisasi dan penyesuaian audit (Chadegani, 2011; DeAngelo, 1981; Becker *et al.*, 1998; Francis, 2004 ; Deis dan Giroux, 1992; Ghosh and Moon, 2005) dalam (Rakia dan Anis, 2017). Untuk penelitian ini, penulis memilih untuk menggunakan metode yang diadopsi oleh Lajmi dan Gana (2011) untuk mengukur kualitas audit. Memang, mereka mengusulkan ukuran baru dengan mempertimbangkan empat proksi kualitas audit dan menghitung indeks yang disebut kualitas audit indeks. Dalam penelitian ini penulis menggunakan 8 atribut, atribut yang dipilih disajikan dalam tabel berikut:



**Tabel 2.3**  
**Pengukuran 8 Atribut**

<b>Atribut</b>	<b>Simbol</b>	<b>Pengukuran</b>
<b>Ukuran Auditor.</b>	BIG	Variabel dummy, nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh Big 4 auditor dan 0 sebaliknya
<b>Co- statutory Auditor</b>	COS	Variabel dummy, nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh auditor lain (non Big4) dan 0 jika tidak
<b>Spesialisasi Auditor</b>	AUDSPEC	Sebuah variabel binary, bernilai 1 jika penulisnya adalah spesialis dan 0 sebaliknya.
<b>Audit tenure</b>	AUDTEN	Sebuah variabel binary, bernilai 1 jika ada rotasi setelah 3 tahun, dan 0 sebaliknya
<b>Opini Audit</b>	AUDOPIN	Variabel dummy, nilai 1 jika perusahaan menerima diubah opini audit dan 0 sebaliknya
<b>Audit lag</b>	AUDLAG	Variabel ini dapat didefinisikan sebagai keterlambatan beberapa hari dan akhir tahun anggaran dari tanggal laporan audit. Nilai 1 jika perusahaan terlambat dan 0 sebaliknya
<b>Ukuran Auditor dan Co- statutory Auditor</b>	BIG and COC	Variabel dummy, nilai 1 jika perusahaan diaudit lebih banyak oleh auditor Big 4 / co-statutory dan 0 sebaliknya
<b>Experience</b>	EXP	Variabel binary, bernilai 1 jika di audit setidaknya untuk tiga tahun dan 0 sebaliknya

**Sumber:** Arens *et al* (2012:107)

Berikut penjelasan atribut tersebut, diantaranya:

1. Ukuran auditor: Ukuran auditor digunakan untuk proxy untuk kualitas audit karena auditor besar diharapkan memiliki insentif yang lebih kuat dan kompetensi yang lebih besar untuk memberikan kualitas audit yang tinggi (DeAngelo, 1981). Mengikuti penelitian DeAngelo, banyak penelitian lain yang secara empiris memeriksa dan memastikan

bahwa ukuran perusahaan terkait erat dengan kualitas audit (misalnya, Krishnan dan Schauer, 2000; Al-Ajmi, 2009; Lawrence et al., 2011). Big 4 auditor dianggap lebih independen dari pada perusahaan audit yang lebih kecil karena mereka (i) memiliki risiko reputasi yang lebih besar jika mereka lalai; (ii) kurang bergantung pada pendapatan masing-masing klien dan karenanya cenderung tidak terpengaruh oleh klien perorangan; dan (iii) basis pendapatan mereka yang lebih besar menghadapkan mereka pada risiko litigasi yang lebih tinggi (Skinner dan Srinivasan 2012; Koh et al. 2013; DeFond dan Zhang 2014).

2. Co-statutory auditor: Pada titik pertama, keberadaan dua auditor eksternal akan menghadapi pendapat dan memberi bobot yang lebih besar terhadap opini audit (Guedas, 2007). Selain itu, kehadiran dua profesional tambahan tampaknya memberikan keahlian yang lebih baik karena memiliki beragam keahlian masing-masing kabinet. Auditor Co-statutory tampaknya dengan demikian memperkaya penilaian auditor dan memberikan lebih banyak kualitas pada pendapat yang dipancarkan. Pada poin kedua, penggunaan auditor perhitungan biaya memungkinkan untuk duduk komponen teoritis dari kualitas audit yaitu independensi auditor (DeAngelo, 1981). Kemandirian menguat karena kolusi antara manajer dan auditor menjadi kurang mudah ketika perusahaan dihadapkan dengan dua auditor (Piot dan Schatt, 2010).
3. Spesialisasi auditor: Krishnan (2003) menganggap bahwa auditor spesialisasi industri akan menjadi proxy lain untuk kualitas audit.

Keahlian auditor memainkan peran penting dalam meningkatkan kualitas audit (Hussein dan Hanefah, 2013). Diharapkan bahwa spesialis akan memberikan layanan berkualitas tinggi. Selain itu, Krishnan (2003) menyarankan bahwa auditor dengan keterampilan dan keahlian terkait dengan manajemen laba yang lebih sedikit.

4. Audit tenure: Beberapa peneliti telah menunjukkan hubungan antara audit tenure dan audit kualitas (Jackson dan al., 2008; Chi et al., 2012). Padahal, sifat hubungan ini tidak sempurna untuk semua peneliti. Cameran dkk. (2016) menyarankan bahwa masa jabatan auditor yang lama dapat menyebabkan hubungan yang harus dibuat antara auditor dan penerbit, yang pada gilirannya mungkin dapat mengganggu independensi dan objektivitas auditor.
5. Opini audit: Pendapat auditor adalah bagian paling penting dari laporan audit karena itu meringkas temuan misi mereka. Jika auditor menunjukkan bahwa laporan keuangan perusahaan mengandung salah saji material dan tidak sesuai dengan GAAP, mereka kemudian dipaksa untuk mengubah pendapat mereka dan memberikan pendapat dengan cadangan. Secara teori, kemungkinan auditor untuk memberikan pendapat yang dimodifikasi rendah ketika independensi auditor terganggu DeAngelo (1981).
6. Audit lag: Audit lag secara tidak langsung digunakan untuk mengukur kualitas audit (Knechel dan Payne, 2001; Payne dan Jensen, 2002; Knechel dan Sharma, 2012). Cepatnya opini audit dan laporan

keuangan diungkapkan kepada publik merupakan elemen penting dari efisiensi pasar modal. Selambat-lambatnya laporan audit lag yaitu 90 hari.

Selain itu, indeks kualitas audit dihitung dengan penjumlahan sederhana dari catatan yang diperoleh di masing-masing perusahaan. Indeks dihitung berdasarkan penambahan dan pendekatan non pembobotan item. Pendekatan ini untuk skor aditif dan tidak ditimbang digunakan dan divalidasi oleh beberapa penelitian (Eng dan Mak, 2003). Dalam kasus kami, kami mengikuti pendekatan yang sama seperti penulis ini, tetapi berdasarkan delapan atribut. Pemilihan atribut ini dijelaskan oleh ketersediaan informasi dalam konteks Tunisia. Atribut yang dipilih disajikan dalam tabel berikut:

$$\text{Audit quality index} = \frac{\text{jumlah atribut untuk perusahaan } i}{\text{atribut total (8 atribut)}}$$

## **2.1.5 Profitabilitas**

### **2.1.5.1 Pengertian Profitabilitas**

Setiap perusahaan mempunyai tujuan yang sama yaitu memperoleh keuntungan yang sebesar-besarnya. Keuntungan tersebut nantinya akan dipergunakan bagi kesejahteraan investor, karyawan, serta meningkatkan mutu produk yang akan dihasilkan dan melakukan investasi baru. Oleh karena itu, manajemen perusahaan dituntut untuk mampu memenuhi target yang telah ditetapkan oleh perusahaan demi tercapainya tujuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan yang besar untuk keberlangsungan hidup perusahaan. Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba.

Menurut Husnan da Pudjiastuti (2015:76) pengertian rasio profitabilitas adalah: "... rasio ini dimaksudkan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari penjualannya, dari aset-aset yang dimilikinya, atau dari ekuitas yang dimilikinya".

Pengertian Profitabilitas menurut Brigham and Houston (2009:95) adalah:

*"A group of ratios that show combined effects of liquidity, asset management, and debt operating results. Profitability ratios reflect the net result of all of the financing policies and operating decisions."*

Pengertian profitabilitas menurut kasmir (2012:196) adalah:

"Merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio ini juga memberikan ukuran tingkat efektifitas manajemen suatu perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi. Intinya adalah penggunaan rasio ini menunjukkan efisiensi perusahaan".

Pengertian profitabilitas menurut R. Agus Sartono (2010:122) adalah:

"Kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva maupun modal sendiri."

Adapun menurut Sofyan Safri Haraphap (2010:304), rasio profitabilitas adalah:

"Rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan mendapatkan laba melalui semua kemampuan, dan sumber yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang, dan sebagainya".

Berdasarkan pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba atau

keuntungan dari total aktiva, penjualan, maupun modal yang dimiliki selama periode tertentu.

#### **2.1.5.2 Tujuan dan Manfaat Rasio Profitabilitas**

Rasio profitabilitas juga memiliki tujuan dan manfaat, tidak hanya bagi pemilik perusahaan atau manajemen saja tetapi bagi pihak external, terutama bagi pihak-pihak yang memiliki kepentingan dengan perusahaan.

Tujuan dan manfaat rasio profitabilitas menurut Kasmir (2012:197) adalah:

1. Untuk mengukur atau menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode tertentu.
2. Untuk menilai posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
3. Untuk menilai perkembangan laba dari waktu ke waktu.
4. Untuk menilai besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri.
5. Untuk mengukur produktivitas seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri.
6. Untuk mengukur produktivitas dari seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal sendiri.

Manfaat dari rasio profitabilitas:

1. Mengetahui besarnya tingkat laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode.
2. Mengetahui posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
3. Mengetahui perkembangan laba dari waktu ke waktu.
4. Mengetahui besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri.
5. Mengetahui produktivitas dari seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri.

#### **2.1.5.3 Jenis-jenis Rasio Profitabilitas**

Menurut Mamduh M. Hanafi dan Abdul Halim (2012:81) jenis-jenis rasio profitabilitas adalah:

1. *Operating Margin (OM), Operating Income Margin, Operating Profit Margin or Return On Sales (ROS)*

Profit margin menghitung sejauh mana kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan (*profitabilitas*) pada tingkat penjualan tertentu. Rasio ini bisa dilihat secara langsung pada analisis *common size* untuk laporan laba-rugi. Rasio ini bisa diinterpretasikan juga sebagai kemampuan perusahaan menekan biaya-biaya (ukuran efisiensi) di perusahaan pada periode tertentu.

*Operating Income* menurut Brigham and Houston (2009:95) adalah:

*“The operating margin, calculated by dividing operating income (EBIT) by sales, gives the operating profit per dollar of sales”.*

$$OM = \frac{\text{Operating Income}}{\text{Sales}} \times 100\%$$

Profit margin yang tinggi menandakan kemampuan perusahaan menghasilkan laba yang tinggi pada tingkat penjualan tertentu.

## 2. *Profit Margin, Net Margin or Net Profit Margin (NPM)*

*Net Profit Margin* menurut Werner. R. Murhadi (2013:64) adalah:

“Mencerminkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba neto dari setiap penjualannya”.

$$NPM = \frac{\text{Net Income}}{\text{Sales}} \times 100\%$$

*Net Profit Margin* menurut Brigham and Houston (2009:95) adalah:

*“This ratio measures net income per dollar of sales and is calculated by dividing net income by sales”.*

### 3. *Basic Earning Power (BEP) Ratio*

*This ratio indicates the ability of the firm's assets to generate operating income: it is calculated by dividing EBIT by total assets (Brigham and Houston, 2009:97)*

$$BEP = \frac{EBIT}{Total\ Assets} \times 100\%$$

### 4. *Return On Equity*

Rasio ini mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba berdasarkan modal saham tertentu. Rasio ini merupakan ukuran profitabilitas dari sudut pandang pemegang saham.

*Return On Equity* menurut Werner. R. Murhadi (2013:64) adalah:

“Mencerminkan seberapa besar *return* yang dihasilkan bagi pemegang saham atas setiap rupiah uang yang ditanamkannya”.

*Return On Equity* menurut Kasmir (2012:204) adalah:

“Hasil pengembalian ekuitas atau *return on equity* atau rentabilitas modal sendiri merupakan rasio untuk mengukur laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri”.

$$ROE = \frac{Laba\ Bersih\ Setelah\ Pajak}{Ekuitas} \times 100\%$$

*The most important, or bottom-line, accounting ratio is the return on common equity (ROE), found as follows (Brigham and Houston, 2009:97)*



### 5. *Return On Asset (ROA)*

Rasio ini mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba bersih berdasarkan tingkat aset yang tertentu. ROA juga sering disebut juga sebagai ROI (*Return On Investment*).

*Return On Asset* menurut Werner. R. Murhadi (2013:64) adalah:

“merupakan seberapa besar return yang dihasilkan atas setiap rupiah uang yang ditanamkan dalam bentuk aset”.

Pengertian *Return On Asset* menurut Kasmir (2012:201) adalah:

“rasio yang menunjukkan hasil (*return*) atas jumlah aktiva yang digunakan dalam perusahaan. Selain itu, ROA memberikan ukuran yang lebih baik atas profitabilitas perusahaan karena menunjukan efektivitas dalam menggunakan aktiva untuk memperoleh pendapatan”.

Sedangkan menurut Sofyan Safri Haraphap (2010:305) ROA adalah:

“*Return On Asset (ROA)* menggambarkan perputaran aktiva diukur dari penjualan. Semakin besar rasio ini maka semakin baik dan hal ini berarti bahwa aktiva dapat lebih cepat berputar dan meraih laba”.

*Net income divided by total assets gives us th return on total assets*  
(Brigham and Houston, 2009:96)

$$ROA = \frac{Net\ Income}{Total\ Assets} \times 100\%$$

Profitabilitas dalam penelitian ini diproksikan dengan *return on assets (ROA)*. ROA menggambarkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba dengan menggunakan total aset atau total aktiva yang dimiliki perusahaan dalam periode tertentu. Perusahaan yang memiliki nilai ROA yang negatif dalam periode waktu

yang berurutan akan memicu masalah terhadap laba perusahaan, karena jika perusahaan mengalami kerugian maka akan mengganggu pendapatan dan kelangsungan hidup perusahaan tersebut.

### 2.1.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan penelitian ini dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

**Tabel 2.4**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No	Nama Penelitian (tahun)	Judul penelitian	Hasil Penelitian
1	Ietje Nazaruddin (1998)	Pengukuran Kinerja Non Financial suatu cara meningkatkan <i>Value</i> Perusahaan	Ternyata kebutuhan pengukuran kinerja non <i>financial</i> itu dapat memacu perusahaan untuk melakukan perbaikan dengan lebih cepat dan dapat mendorong ' <i>value</i> ' ke arah <i>superior long-term financial and competitive performance</i> . Pengukuran kinerja <i>financial</i> dan non <i>financial</i> ini ditawarkan di dalam <i>balanced scorecard</i> yang tidak hanya berperan sebagai alat pengukuran kinerja tetapi juga sebagai salah satu sistem manajemen
2	Esther, Moses, Ochieng, Odhiambo dan Emmanuel (2013)	Effects of balanced scorecard on performance of firms in the service sector	The study revealed that non-financial criteria are as important as financial criteria in measurement systems and when both measures are integrated in the system, they lead to superior results.
3	Ingrid Christiani dan Yeteriana W. Nugrahanti	Pengaruh Kualitas Audit Terhadap manajemen	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif

	(2014)	Laba	terhadap manajemen laba. Hanya arus kas operasi dan pertumbuhan yang berpengaruh terhadap manajemen laba, sementara kedua variabel yang lainnya, yaitu ukuran perusahaan dan leverage tidak berpengaruh.
4	Joy Rabo (2014)	A Study on Effect of Non-Financial Balanced Scorecard Perspectives on Financial Performance	This study adds to the vast literature on BSC and finds that non-financial BSC perspectives have no significant positive effect on financial performance measured in terms of current ratio, debt-to-equity ratio, net profit margin, and return-on-asset.
5	Alfira Sofia dan Nicol Stefani (2015)	Pengaruh antar Perspektif Non Keuangan Serta Implikasinya Terhadap Perspektif Keuangan Berdasarkan <i>Balanced Scorecard</i>	Penelitian ini diketahui bahwa terdapat pengaruh signifikan antar perspektif non keuangan pada PT PLN (Persero) serta terdapat pengaruh signifikan dari perspektif non keuangan terhadap perspektif keuangan.
6	Merawati (2014)	Pengaruh Pengawasan Komite Audit, Audit Internal, Audit Eksternal Terhadap Kesehatan Keuangan Perusahaan dan Dampaknya Terhadap Profitabilitas	Hasil penelitian menyimpulkan bahwa secara parsial terdapat pengaruh kualitas audit terhadap profitabilitas perusahaan. Dengan adanya kualitas audit yang baik dari auditor eksternal maka perusahaan dapat meminimalisir terjadinya kecurangan atau perilaku oportunistik. Jika perilaku oportunistik dapat diatasi maka akan mempengaruhi peningkatan pada kinerja suatu perusahaan. Ketika kinerja perusahaan dapat meningkat maka profitabilitas perusahaan akan baik
7	Mohamed Hegazy dan Myada Tawfik (2015)	Performance measurement systems in auditing firms	major challenges face auditing firms in measuring their performance mainly the size of the firm and its affiliation with international auditing firm, the qualification and experience of partners and audit managers needed for the design and implementation of a BSC or similar performance measures,

			the resources required for the introduction of such performance measure and the peculiarity of the auditor and client relationship with the need to maintain independence and confidentiality while providing high-quality services.
8	Violet Nyaboke Matoke dan Jane Omwenga (2016)	Audit Quality and Financial Performance of Companies Listed in Nairobi Securities Exchange	Findings of the study indicate that the effect of audit quality on financial performance is positive and significant and the greater the degree of an auditors independence, the greater the propensity of a firm making substantial net profit margins. The impact of auditor size was also positive and significant, although, its impact was lesser that of auditor independence.
9	Emma I. Okoye, Augustine N. Odum dan Chiwe Gloria (2017)	Effect of balanced scorecard on firm value	The findings from the results of analysis among others have shown that on the basis of effective use of Business process to generate values, firms with low business process perform significantly better and are valued higher than those firms with high business process
10	Nur Aeni (2017)	Pengaruh Kualitas Audit dan Manajemen Laba Terhadap Kinerja Perusahaan	Hasil penelitian ini menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, tetapi kualitas audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dan manajemen laba tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.
11	Roza Mulyadi (2017)	Pengaruh Karakteristik Komite Audit da Kualitas Audit Terhadap Profitabilitas	Berdasarkan hasil dari pengujian hipotesis, ditemukan bahwa ukuran komite audit, komposisi komite audit, dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas perusahaan. Sedangkan frekuensi pertemuan komite audit dan kompetensi komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas perusahaan.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh *Non Financial Balanced Scorecard* Terhadap Profitabilitas

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Joy Rabo (2014) menyatakan bahwa perspektif BSC non-keuangan tidak memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja keuangan yang diukur dalam rasio lancar, rasio utang terhadap ekuitas, margin laba bersih, dan laba atas aset. Tetapi dalam jurnal Joy Rabo (2014) terdapat berbagai pendapat yang dikemukakan seperti studi tentang Bento, Bento, dan White (2013), yang memanfaatkan 332 perusahaan publik AS, menunjukkan bahwa semua perspektif BSC non-keuangan memiliki efek langsung pada hasil keuangan. Selain itu, studi Khan, Halabi, dan Masud (2010) menunjukkan bahwa perspektif BSC berkorelasi positif satu sama lain menggunakan perusahaan manufaktur dan jasa di Bangladesh. Ini mengarah pada hipotesis berikut: Perspektif BSC non-keuangan memiliki efek positif yang signifikan terhadap kinerja keuangan.

Penelitian Ietje Nazaruddin (1998) mengatakan bahwa pengukuran kinerja *financial* di dalam perusahaan akan mendorong perusahaan terlalu berpegang pada pencapaian dan pertahanan keuntungan *financial* jangka pendek, hal ini menyebabkan perusahaan lebih banyak menanamkan investasi jangka pendek dan kurang memperhatikan investasi yang bisa menciptakan *value* jangka panjang, seperti *intangible* dan *intellectual assets* yang bisa menghasilkan pertumbuhan pada masa yang akan datang. Penekanan pada pengukuran kinerja *financial* menyebabkan perusahaan mengurangi pengeluaran untuk pengembangan produk, peningkatan proses produksi, pengembangan sumber daya manusia, teknologi informasi, *data bases* dan sistem, serta pengembangan pasar dan konsumen.

Dalam jangka pendek keputusan yang berorientasi pada kinerja *financial* terlihat mengurangi pengeluaran dan meningkatkan *income* yang tercantum pada laporan laba-rugi, tetapi kondisi tersebut memberikan efek kanibalisme bagi *assets* perusahaan serta penciptaan *economic value* pada masa yang akan datang.

Keterbatasan pengukuran kinerja *financial* menyebabkan kebutuhan pelengkap yang dapat mengantisipasi keterbatasan tersebut. Melihat kendala yang dialami bila perusahaan hanya berpegang pada pengukuran kinerja *financial* maka Kaplan (1996) dalam Ietje Nazaruddin mengenalkan suatu konsep yang dinamakan dengan *Balanced Scorecard* yaitu suatu instrumen yang akan menjadi navigasi manajer untuk sukses dalam bersaing pada masa yang akan datang. *Balanced Scorecard* (BSC) mentranslasikan misi dan strategi perusahaan ke dalam suatu ukuran kinerja yang komprehensif yang akan menjadi *framework* untuk *strategic measurement* dan *management system*. BSC mengukur kinerja perusahaan melalui empat prespektif yaitu *financial*, *customers*, *internal business processes* dan *learning and growth*.

Dalam penelitian ini, pengukuran kinerja hanya menggunakan pengukuran non keuangan. Dalam Scorecard menekankan mengenai hubungan sebab akibat antara ukuran-ukuran tersebut. Dengan menampilkan secara eksplisit hubungan sebab akibat tersebut, suatu organisasi akan memahami bagaimana ukuran-ukuran non keuangan (misalnya: kualitas produk) memicu ukuran-ukuran keuangan (misalnya: pendapatan) Kurniawan Tjakrawala (2009:175).

Dengan demikian pengukuran keuangan yang mendukung implementasi strategi dapat dijadikan indikator dalam penentu kinerja perusahaan. Beberapa

ukuran non keuangan yang juga disebut faktor kunci keberhasilan suatu pendapatan perusahaan.

### **2.2.2 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Profitabilitas**

Kualitas audit berpengaruh positif terhadap profitabilitas perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya kualitas audit yang baik dari auditor eksternal maka perusahaan dapat meminimalisir terjadinya kecurangan atau perilaku oportunistik. Jika perilaku oportunistik dapat diatasi maka akan mempengaruhi peningkatan pada kinerja keuangan suatu perusahaan. Ketika kinerja keuangan perusahaan dapat meningkat maka profitabilitas perusahaan akan baik.

Penelitian yang dilakukan Roza Mulyadi (2017) menyatakan bahwa berdasarkan hasil dari pengujian hipotesis, ditemukan bahwa ukuran komite audit, komposisi komite audit, dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas perusahaan. Sedangkan frekuensi pertemuan komite audit dan kompetensi komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas perusahaan.

Violet Nyaboke Matoke dan Jane Omwenga (2016) menyatakan bahwa temuan dari penelitian ini menunjukkan pengaruh kualitas audit pada kinerja keuangan adalah positif dan signifikan dan semakin besar derajat independensi auditor, semakin besar kecenderungan perusahaan membuat margin laba bersih yang besar. Direkomendasikan bahwa manajemen parastatal yang terdaftar harus menggunakan jasa salah satu perusahaan audit besar dan jika hal ini tidak memungkinkan, manajemen harus mencari firma audit yang karakter dan

integritasnya tidak dapat dipertanyakan. Karena pentingnya memiliki audit kualitas tinggi, studi lebih lanjut harus mengeksplorasi area yang berhubungan dengan kualitas audit seperti kepuasan layanan pelanggan, loyalitas pelanggan, pergantian auditor dan pergantian auditor.

Penelitian yang dilakukan Mohamed Hegazy, dan Myada Tawfik (2015) mengungkapkan bahwa sumber daya yang diperlukan untuk pengenalan ukuran kinerja tersebut dan kekhasan dari auditor merupakan hubungan klien dengan kebutuhan untuk menjaga independensi dan kerahasiaan sambil memberikan layanan berkualitas tinggi. Mengidentifikasi kekhasan dari perusahaan audit dalam merancang dan menerapkan sistem pengukuran kinerja termasuk kebutuhan untuk sistem informasi yang kuat dan canggih, subjektivitas yang tertanam dalam mengukur kepuasan pelanggan, pertumbuhan dan keberhasilan perusahaan dan pembatasan yang diberlakukan oleh peraturan dan standar audit untuk penyediaan layanan non-audit yang dapat meningkatkan pendapatan dan laba perusahaan untuk membantu mempertahankan output berkualitas tinggi. Juga, kertas memberikan bukti untuk penggunaan ukuran non-keuangan dalam industri jasa khususnya untuk pelanggan dan keuangan.

Di dalam kondisi keuangan perusahaan merupakan kunci utama dalam melihat apakah perusahaan akan mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya atau tidak pada masa yang akan datang. Kondisi keuangan mencerminkan kemampuan perusahaan memenuhi kewajibannya yang akan jatuh tempo dalam waktu dekat dan pelunasan bunga pinjaman pada kreditur. Kondisi ini dapat

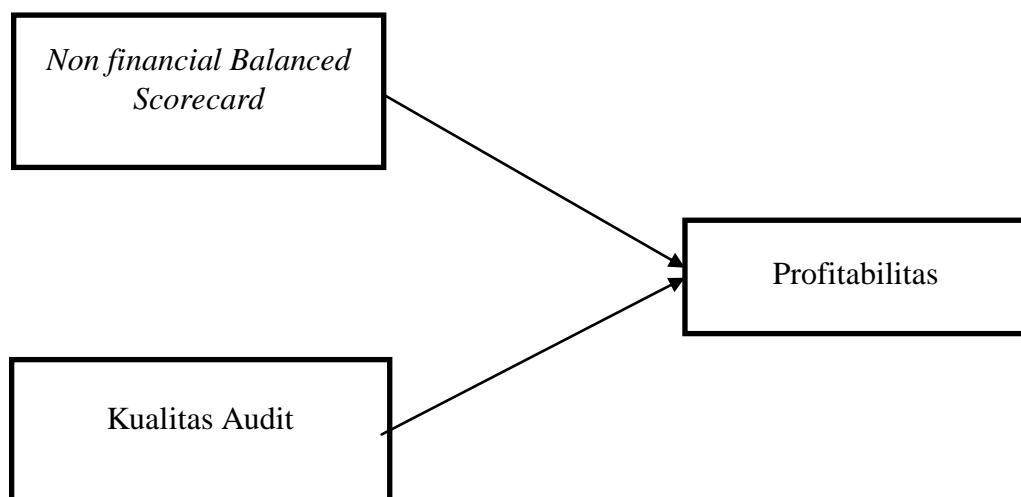


dilihat dari kemampuan perusahaan dalam menciptakan kas yang berawal dari kemampuan perusahaan menciptakan laba.

Farouk (2014) menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh kualitas audit terhadap kinerja keuangan. Ketika kinerja keuangan naik maka profitabilitas perusahaan juga akan meningkat. Merawati dan Hatta (2014) menyimpulkan bahwa secara parsial terdapat pengaruh kualitas audit terhadap profitabilitas perusahaan.

Merawati dan Hatta (2014) menyimpulkan bahwa secara parsial terdapat pengaruh kualitas audit terhadap profitabilitas perusahaan. Dengan adanya kualitas audit yang baik dari auditor eksternal maka perusahaan dapat meminimalisir terjadinya kecurangan atau perilaku oportunistik. Jika perilaku oportunistik dapat diatasi maka akan mempengaruhi peningkatan pada kinerja suatu perusahaan. Ketika kinerja perusahaan dapat meningkat maka profitabilitas perusahaan akan baik.

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran ini dapat dilihat dalam gambar 2.1 sebagai berikut:



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

### **2.3 Hipotesis**

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dinyatakan sebagai jawaban yang empirik dengan data (Sugiono, 2013:96). Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1a : Perspektif pelanggan berpengaruh terhadap profitabilitas

Hipotesis 1b : Perspektif bisnis internal berpengaruh terhadap profitabilitas

Hipotesis 1c : Perspektif inovasi & pembelajaran berpengaruh terhadap profitabilitas

Hipotesis 2 : Kualitas audit berpengaruh terhadap profitabilitas