

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini menjadi sumber acuan penulis untuk melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperkaya pengetahuan teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu, penulis menemukan penelitian yang hampir sama seperti judul penelitian penulis. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa beberapa jurnal-jurnal yang terkait dengan penelitian yang digunakan oleh penulis.

Penelitian yang bertujuan untuk menganalisis kemampuan untuk menjaga posisinya dalam situasi konflik dengan klien. Dengan variabel independen X_1 =*Audit tenure*, X_2 =*Audit fee*, X_3 =Rotasi KAP, X_4 =Ukuran KAP dan variabel dependen Y =Kualitas audit. Dengan penelitian kuantitatif dengan menggunakan metode sekunder Peneliti mengambil suatu populasi pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2016-2018 sebanyak 49 perusahaan. Dan menggunakan sampling dengan metode *purposive sampling* berdasarkan kriteria yang telah ditentukan. Teknik pengumpulan data tersebut berupa dokumentasi berupa laporan keuangan suatu perusahaan data yang diperoleh melalui situs resmi BEI yaitu www.idx.co.id dan di situs www.idnfinancials.com serta www.sahamok.com. Setelah data tersebut telah terkumpul kemudian data tersebut diolah menggunakan *Statistical Package For the Social Science* (SPSS) versi 25. Metode analisis dalam penelitian tersebut menggunakan analisis regresi logistik. Penelitian tersebut menemukan hasil uji signifikan siparsial (Uji t) diperoleh suatu hasil menyatakan Terdapat pengaruh parsial *Audit Tenure* dan *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit. Terdapat pengaruh negatif Rotasi KAP dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit. Hal ini disebabkan oleh semakin lamanya masa perikatan dan semakin

rendahnya *audit fee* dapat menurunkan sikap profesionalisme kerja auditor tersebut (Rifai 2019).

Penelitian dengan variabel independen yakni *Audit Tenure*, *Audit Fee*, dan Ukuran Perusahaan Klien dengan variabel dependennya Kualitas Audit pada studi kasus pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2016-2018 ini merupakan hasil penelitian kuantitatif yang bertujuan untuk menjawab rumusan masalah terkait pengaruh *tenure*, *fee*, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif. Teknik penelitian yang digunakan adalah analisis regresi logistik dengan menggunakan *software Statistical Package of Social Science v.21*. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 159 dari populasi 498 dengan metode *purposive sampling* di annual report perusahaan manufaktur 2016-2018. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dengan pengambilan data secara dokumentasi yaitu peneliti mendapatkan data dari situs Bursa Efek Indonesia (IDX) dan literatur. Hasil penelitian yang diuji melalui uji-t atau parsial menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan signifikansi sebesar 0,070. Pengujian variabel audit tenure dengan nilai signifikansi 0,716 menunjukkan bahwa audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Pengujian variabel audit fee dengan nilai signifikansi 0,957 tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dengan hasil regresi $MEET_BE = -23,314 + 0,201 TENURE + 0,000 Ln_FEE + 0,923SIZE + e$. Peneliti memiliki saran bagi perusahaan, diharapkan agar lebih memperhatikan efektivitas penyajian laporan keuangan sehingga berdampak pada ketepatan para stakeholders dalam pengambilan keputusan. Serta bagi auditor agar dapat mendeteksi dan mengungkapkan adanya salah saji material dalam laporan keuangan sehingga penyajian laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku dan menggambarkan kondisi financial perusahaan (Yakin, 2020).

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen dengan variabel dependen dengan diantaranya variabel independen yaitu *audit tenure*, ukuran kantor akuntan publik, dan ukuran perusahaan klien

dan variabel dependennya adalah kualitas audit yang diukur dengan diskresioner akrual pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2010-2012. Variabel independen dari penelitian ini adalah *audit tenure*, ukuran kantor akuntan publik, dan ukuran perusahaan klien, sedangkan kualitas audit yang diproksikan oleh diskresioner akrual merupakan variabel dependen. Penelitian ini menggunakan 69 sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2010-2012. Data penelitian diperoleh dari laporan tahunan dan laporan audit perusahaan manufaktur yang terdapat di Bursa Efek Indonesia dan Indonesian *Capital Market Directory*. Metode penentuan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Analisis data menggunakan metode regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *auditor tenure* dan ukuran perusahaan klien memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit yang diproksikan dengan diskresioner akrual. Namun, ukuran kantor akuntan publik yang diukur dengan variabel dummy, yaitu Big 4 dan Non Big 4, tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit yang diproksikan dengan diskresioner akrual (Putri, 2014).

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah reputasi KAP, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan klien yang terkait dengan kualitas audit dengan variabel independennya adalah reputasi KAP, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan klien dan variabel dependennya adalah kualitas audit diukur menggunakan proksi akrual diskresioner perusahaan di perusahaan LQ 45 yang tercatat di bursa efek di Indonesia selama tahun 2011 -2014. Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan data sekunder dengan cara memperoleh laporan tahunan dan menggunakan teknik sampling berupa *purposive sampling* yang dipilih sebagai metode pengambilan sampel penelitian ini. Teknik pengumpulan data dengan cara data diperoleh dari data sekunder dalam laporan tahunan 19 perusahaan yang tercatat di Bursa Efek 2011-2014. Variabel reputasi KAP diukur melalui dummy Big four dan non Big four, Audit tenure diukur melalui

dummy terjadi rotasi atau tidak, sedangkan ukuran perusahaan diukur melalui logaritma natural total aset. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, masa kerja audit dan ukuran klien perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Darya dan Puspitasari, 2017).

Penelitian dengan Variabel diantaranya terdiri dari variabel dependen, variabel independen dan variabel kontrol. Variabel dependen terdiri dari Rotasi Kantor KAP dan Rotasi Partner Auditor. Variabel Independen adalah Kualitas Audit. Variabel kontrol terdiri dari Spesialisasi Audit, Ukuran Perusahaan dan Leverage. Analisis ini menggunakan metodologi *Multivariate Regression* Populasi dan sampel penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2013. Peneliti ini memilih penelitian ini karena mempunyai perbedaan dalam jenis perusahaan yang akan ditelitinya sehingga penulis dapat melakukan perbandingan antara hasil hipotesis. Sampel menggunakan metode *purposive sampling*, yakni penentuan sampel cara *non-probabilitas* berdasarkan kriteria. Teknik pengumpulan data yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi. Dengan hasil temuan rotasi audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Spesialisasi audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kelemahan Penelitian ini hanya menggunakan satu jenis industri perusahaan saja sehingga belum mampu mewakili seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI (Muhammad, 2014).

Penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini dengan variabel independen penelitian adalah *fee audit*, *audit tenure* dan rotasi audit. Sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit. jenis penelitian yang digunakan oleh penulis adalah penelitian kuantitatif. Variabel yang diteliti dalam penelitian ini adalah fee audit, audit tenure, rotasi audit dan kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan LQ45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014 – 2018. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan LQ45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014 – 2018 yang sesuai kriteria. Teknik

pengumpulan sampel yang di gunakan dalam penelitian ini adalah *non-probability sampling* dengan menggunakan *purposive sampling* yaitu teknik pengumpulan sampel dengan pertimbangan atau dengan kriteria-kriteria tertentu. Data dokumentasi tersebut berupa laporan keuangan auditan yang ada di Bursa Efek Indonesia tahun 2014 - 2018 melalui *website* resmi Bursa untuk mendapatkan data variabel *fee* audit, *audit tenure* dan rotasi audit terhadap kualitas audit serta studi pustaka untuk mendapatkan teori-teori yang melatar belakangi penelitian. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Alati analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*). Alasan penggunaan alat analisis regresi logistik karena variabel dependen bersifat dikotomi (terdapat kualitas audit atau tidak terdapat kualitas audit). Dalam pengolahan, data yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI), menggunakan program SPSS (*Statistical Package for Social Sciences*). Hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa hipotesis pertama dengan menggunakan variabel *fee* audit memperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0.297 dengan tingkat signifikan (p) 0,407, lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikan (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit selama 5 tahun pengamatan (2014 – 2018). Hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa hipotesis kedua dengan menggunakan variabel *audit tenure* memperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,131 dengan tingkat signifikan (p) 0,671, lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikan (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas auditselama 5 tahun pengamatan (2014 – 2018). Hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa hipotesis ketiga dengan menggunakan variabel rotasi audit memperoleh nilai koefisien regresi sebesar 19,344 dengan tingkat signifikan (p) 0,999, lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikan (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas auditselama 5 tahun pengamatan (2014 – 2018). Hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukan bahwa

hipotesis keempat dengan variabel *fee* audit, *audit tenure* dan rotasi audit secara simultan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit (Agustini Dan Siregar, 2020).

Penelitian dengan Independensi dan kualitas audit adalah bagian yang sangat berhubungan erat banyak yang berpendapat bahwa independensi auditor melahirkan kualitas audit dan kualitas audit tidak dapat berbeda dari sistem yang menghasilkan itu. Berdasarkan kajian temuan ini menunjukkan bahwa ada hubungan yang kuat antara independensi auditor dan kualitas audit. Beberapa penelitian menunjukkan hubungan yang positif sementara yang lain menunjukkan sebaliknya karena jenis desain penelitian ini digunakan ukuran sampel, pengumpulan data instrumen dan teknis analisis yang digunakan. penelitian ini menunjukkan bahwa independensi memilili pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit Vitalis *et. al.*, (2017).

Penelitian yang dilakukan dengan tingkat yang signifikan ini juga menunjukkan bahwa resiko kegagalan audit memiliki dampak paling besar atau hubungan yang paling kuat dengan kualitas audit. Selain itu, hasil dalam penelitian tersebut juga membenarkan bahwa resiko kegagalan audit memiliki hubungan yang tinggi dengan kualitas audit dengan kesimpulannya bahwa resiko kegagalan audit lebih mungkin terjadi ketika masa jabatan auditor terlalu panjang dan sangat kecil kemungkinannya apabila masa kerja auditor pendek dan secara signifikan mempengaruhi kualitas audit. Cameran, *et al.* (2020) juga menyarankan bahwa rotasi auditor wajib sebagai cara mengurangi resiko kegagalan audit atas menemukan tingkat kesalahan laporan keuangan untuk meningkatkan hasil kualitas audit (Sing *et. al.* 2019).

Penelitian ini meneliti pengaruh karakteristik audit terhadap kualitas pelaporan keuangan perusahaan barang konsumsi terdaftar di Nigeria untuk periode 2009-2018. Penelitian ini mengadopsi desain penelitian *Ex-post facto*. Populasi untuk penelitian ini adalah dua puluh satu (21) perusahaan barang konsumen yang terdaftar di *Nigerian Stock Exchange* (NSE) pada 2018. Namun, hanya perusahaan yang memiliki data terkini

sehubungan dengan karakteristik audit dan kualitas pelaporan keuangan dipilih untuk membentuk ukuran sampel penelitian. Studi ini mengadopsi penggunaan alat analisis empiris termasuk statistik deskriptif dan menggunakan teknik regresi panel biasa kuadrat (OLS) untuk menentukan hubungan antara variabel penelitian. Analisis menunjukkan bahwa tipe Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan perusahaan barang konsumen yang dikutip di Nigeria. Juga penelitian ini mengungkapkan bahwa tenur Audit memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan perusahaan barang konsumsi yang terdaftar di Nigeria. Sebaliknya, penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran audit memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan perusahaan barang konsumsi yang terdaftar di Nigeria. Studi ini juga merekomendasikan bahwa perusahaan auditor besar dengan ukuran besar harus dilindungi oleh perusahaan barang konsumen terdaftar di Nigeria sehingga memiliki laporan keuangan yang andal Oyedokun *et. al.*, (2019)

2.2. Landasan Teori

2.2.1 Kualitas Audit

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dengan kriteria yang telah ditetapkan (Arens, 2014). Menurut Yadiati dan Mubarak (2017:113) kualitas audit adalah ketetapan informasi yang dilaporkan auditor sesuai dengan standar audit yang digunakan auditor termasuk informasi pelanggaran akuntansi dalam laporan keuangan perusahaan klien.

Menurut Wooten (2003) dalam Riadi (2018) adapun indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Deteksi salah saji

Dalam mendeteksi salah saji, auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang

selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan. Apabila laporan keuangan mengandung salah saji yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang sesuai standar akuntansi keuangan.

2. Kesesuaian dengan Standar Umum yang Berlaku

Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya (UU No. 5 Tahun 2011). Auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Aturan Etikan Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3. Kepatuhan terhadap SOP

Standar operasional perusahaan adalah penetapan tertulis mengenai apa yang harus dilakukan, kapan, dimana, oleh siapa, bagaimana cara melakukan, apa saja yang diperlukan, dan lain-lain yang semuanya itu merupakan prosedur kerja yang harus ditaati dan dilakukan. Dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit

Kualitas audit merupakan kemampuan dari seorang auditor dalam menjalankan tugasnya, dimana dalam melakukan audit seorang auditor dapat mendeteksi salah saji material dan mampu melaporkannya. Tujuan

dari kualitas audit adalah untuk meningkatkan kinerja audit pelaporan keuangan yang nantinya akan digunakan oleh para pemakai laporan keuangan. Dalam penelitian ini proksi yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah kualitas laba. Menurut Radianati (2017) tujuan kualitas audit adalah meningkatkan hasil kinerja audit pelaporan keuangan klien yang dapat digunakan oleh para pemakai laporan keuangan auditan dengan sikap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya memeriksa salah saji material yang terkandung laporan keuangan dan melaporkan secara transparan beserta bukti-bukti yang diperoleh. Menurut Junaidi dan Nurdiono (2017:10) kualitas audit sesungguhnya sulit untuk diobservasi pihak luar perusahaan, maka riset sebelumnya menggunakan berbagai ukuran yang dapat diobservasi sebagai proksi kualitas audit sesungguhnya. Proksi yang digunakan mencakup akrual diskrisioner, biaya pengadaan utang, penyajian kembali laporan keuangan, litigasi auditor, kecenderungan pemberian opini *going concern*, dan *fraud*.

Menurut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (2011) kantor akuntan publik adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Dalam penelitian ini indikator yang digunakan dalam mengukur kualitas audit yaitu besarnya ukuran KAP, lamanya hubungan auditor dengan klien, opini yang dikeluarkan oleh auditor, berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan, tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien, dan sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan. Dalam pelaksanaan auditing terdapat 3 kriteria fundamental yang harus dipenuhi oleh seorang auditor yaitu, (1) auditor harus memiliki independensi yang tinggi, (2) pendapat yang diungkapkan oleh auditor harus berdasarkan bukti-bukti pendukung, dan (3) hasil pekerjaan auditor harus dipertanggung jawabkan dalam laporan keuangan auditan. Pengauditan dilakukan dengan harapan dapat mengurangi

kekeliruan terhadap sistem akuntansi, sehingga kualitas audit menjadi faktor utama dalam proses pengauditan.

Kualitas proses audit didefinisikan sebagai pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai standar akuntansi dan standar audit yang telah ditetapkan sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien (Rosnidah, 2011). Definisi ini merupakan definisi berdasarkan pendekatan yang berorientasi proses seperti yang dinyatakan oleh Li (2004) bahwa kualitas proses audit dapat diukur melalui tingkat kepatuhan auditor terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit adalah hal yang paling penting yang harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses mengaudit.

Audit yang dilaksanakan akuntan publik dapat dikatakan sangat berkualitas jika memenuhi ketentuan standar auditing. Standar Profesional Akuntan Publik menjelaskan dalam SA Seksi 316 “bahwa tanggung jawab auditor adalah untuk mendeteksi kekeliruan dan kecurangan dalam audit atas laporan keuangan”. Maksud kekeliruan disini merupakan salah saji yang atau hilangnya jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan yang tidak disengaja. Senada dengan yang dikatakan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Standar auditing merupakan suatu pedoman umum untuk membantu akuntan publik memenuhi tanggung jawab profesionalnya atas laporan keuangan yang diaudit. Menurut *Government Accountability Office*, kualitas audit adalah kondisi dimana audit dilakukan sesuai dengan standar

auditing agar memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan yang terkait harus disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan tidak salah saji material, baik karena kesalahan atau fraud. Secara teoritis, kualitas tinggi dari audit harus mampu mengendalikan kemungkinan munculnya *fraud*, dan sebaliknya, pengendalian yang baik terhadap fraud dapat membantu meningkatkan kualitas audit. Audit yang berkualitas disajikan berdasarkan standar dan peraturan auditing. Kualitas audit yang tinggi menunjukkan laporan keuangan terbebas dari praktik-praktik kecurangan atau salah saji material.

2.2.2. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Menurut Agoes (2017) Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundangundangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Menurut Suciati dan Triani (2015) Ukuran KAP yang memiliki nama besar atau bereputasi akan dipercaya oleh publik karena akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Pada profesi akuntan publik KAP kelompok besar dikenal dengan KAP Big 4 maka KAP di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP Big 4 juga akan disebut KAP Big 4 dan yang lain disebut dengan kelompok KAP non Big 4. Kualitas Akuntan Publik merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan Big four, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan Ukuran Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan Big four, tidak mempunyai kantor cabang dan klienya perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang.

KAP besar akan lebih banyak menerbitkan *opini going concern* dipengaruhi oleh kemampuan auditor dalam membaca kondisi perusahaan pada saat sekarang maupun untuk masa mendatang. Kemampuan auditor tersebut tersebut akan terasah mengikuti bertambahnya pengalaman

melakukan audit (Nindita & Siregar, 2012) Dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 juga menjelaskan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Pada Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011, dijelaskan Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini. Pemerintah Republik Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 mengakui IAPI sebagai organisasi profesi akuntan publik yang berwenang melaksanakan ujian sertifikasi akuntan publik, penyusunan dan penerbitan standar profesional dan etika akuntan publik, serta menyelenggarakan program pendidikan berkelanjutan bagi seluruh akuntan publik di Indonesia.

Sebutan KAP mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat audit atas laporan keuangan harus memiliki lisensi sebagai akuntan publik. Hak legal untuk melakukan audit diberikan kepada KAP oleh Menteri Keuangan. KAP di Indonesia yang tergabung dengan Big 4 adalah KAP Osman Bing Satrio & Eny (*Deloitte Touche Tohmatsu*), KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan (*PriceWaterhouseCoopers*), KAP Purwantono, Suherman & Surja (*Ernst & Young Global*), dan KAP Sidharta dan Widjaja (*KPMG International*). KAP juga memberikan banyak jasa lain kepada kliennya, seperti jasa akuntansi dan pembukuan, jasa perpajakan, serta jasa konsultasi manajemen. KAP terus mengembangkan produk dan jasa baru, termasuk perencanaan keuangan, penilaian usaha, akuntansi forensik, audit internal yang disubkontrakkan (*outsourcing*) serta jasa penasihat teknologi informasi. Jasa akuntansi dan pembukuan diberikan KAP jika klien memiliki staf akuntansi yang terbatas. Jasa perpajakan yang diberikan oleh KAP adalah untuk menyiapkan SPT pajak perusahaan dan perorangan baik untuk klien audit maupun non-audit. Jasa konsultasi manajemen diberikan KAP untuk memungkinkan kliennya mengoperasikan bisnis secara lebih efektif,

banyak KAP besar memiliki divisi yang khusus memberikan jasa konsultasi manajemen dengan interaksi yang minimal dengan staf audit atau perpajakan. (Elder dkk, 2011).

Keragaman jasa yang ditawarkan oleh KAP sangat bervariasi, dan hal itu mempengaruhi organisasi dan struktur kantor tersebut. Tiga faktor utama yang mempengaruhi struktur organisasional KAP adalah: 1) Kebutuhan akan independensi dari klien. Independensi memungkinkan auditor tidak bias dalam menarik kesimpulan tentang laporan keuangan. 2) Pentingnya struktur untuk memicu kompetensi. Kompetensi memungkinkan auditor melaksanakan audit dan melakukan jasa-jasa lain secara efisien serta efektif. 3) Meningkatnya risiko tuntutan hukum yang dihadapi auditor. Dalam satu dasawarsa, KAP mengalami peningkatan biaya yang berkaitan dengan tuntutan hukum. Beberapa struktur organisasional dapat memberikan tingkat perlindungan tertentu bagi setiap anggota KAP. Adapun sesuai dengan PMK 17/2008, menyatakan terdapat dua struktur organisasi bagi KAP yaitu perusahaan perorangan (*proprietorship*) dan persekutuan (*partnership*).

Menurut Prasetia dan Rozali (2016) kualitas audit sering dikaitkan dengan skala auditor yang mempunyai empat kelebihan yaitu:

1. Jumlah klien yang ditangani oleh Kantor Akuntan Publik.
2. Banyaknya jenis jasa yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik.
3. Luasnya cakupan geografis pelayanan jasa yang disediakan, termasuk afiliasi internasional.
4. Banyaknya staf audit dalam suatu Kantor Akuntan Publik.

KAP skala kecil lebih memprioritaskan kepentingan biaya audit klien dibanding dengan risiko atas kegagalan audit, mereka memiliki kecenderungan untuk berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan biaya audit yang dimiliki klien. Sedangkan KAP skala besar kurang merespon permintaan dan tekanan yang diberikan klien untuk memperlancar audit pada laporan keuangan mereka. KAP skala besar tidak memiliki kompromi pada kualitas audit sehingga kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP skala besar lebih berkualitas.

Muliawan dan Sujana (2017) mempunyai dua pandangan kaitannya dengan hubungan ukuran Kantor Audit bisa berimplikasi pada kualitas audit. Pandangan pertama ialah pandangan ketergantungan ekonomis. Kantor akuntan dengan ukuran yang kecil lebih memperhatikan perekonomian klien yang menggunakan jasanya dibanding risiko akan gagalnya audit. Kantor akuntan dengan ukuran yang kecil memiliki kecenderungan melaksanakan kompromi pada kualitas audit terjadi efek dari ketergantungan ekonomis pada klien tertentu. Hilangnya reputasi karena gagalnya audit mempunyai implikasi lebih tinggi untuk kantor akuntan publik dengan ukuran besar dibanding dengan ukuran yang lebih kecil. Ketergantungan pada klien tertentu tidak dimiliki pada kantor akuntan publik yang besar dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang lebih kecil. Hal ini disebabkan level ketergantungan kantor akuntan publik yang besar secara ekonomis lebih rendah. Kantor akuntan publik besar mempunyai respon yang sensitif pada tekanan klien agar pelaporan berjalan lancar daripada kantor akuntan publik kecil serta memiliki kecenderungan tidak ingin melaksanakan kompromi atas kualitas audit, yang menyebabkan kantor akuntan publik besar bisa memberikan kualitas audit lebih baik daripada kantor akuntan publik dengan Pengaruh ukuran lebih kecil.

Ukuran Kantor Akuntan Publik adalah ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik. Ukuran KAP menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional, sebab KAP yang besar (big four) kurang bergantung secara ekonomi kepada klien. Kantor Akuntan Publik besar (big four & non big four) juga cenderung tidak berkompromi terhadap kualitas audit sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP kecil. Pada penelitian ini, auditor diklasifikasikan menjadi dua kategori yaitu KAP yang berafiliasi big four dan KAP yang berafiliasi pada KAP non big four.

Menurut Sanjaya (2017) KAP Big 4 dan afiliasinya di Indonesia adalah sebagai berikut:

- a. PWC (Price Waterhouse Coopers). Di Indonesia, PWC berafiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan.
- b. Deloitte (Deloitte Tohce Tomatsu Limited), merupakan salah satu anggota dari big 4. Di Indonesia Deloitte berafiliasi dengan KAP Osman Bing Satrio.
- c. Ernst & Young (EY), merupakan salah satu anggota dari big-4, dan berada di posisi ketiga diantara big 4. Di Indonesia, Ernst & Young Berafiliasi dengan KAP Purwantono, Suherman & Surja.
- d. KPMG, merupakan salah satu anggota dari Big4, dan berada di posisi Keempat diantara Big 4. Di Indonesia, KPMG berafiliasi dengan KAP Sidharta dan Widjaja.

2.2.3. Audit Tenure

Audit tenure adalah masa perikatan audit (*engagement audit*) yang dilaksanakan antara auditor dari suatu kantor KAP dengan klien audit yang sama. Perikatan audit antara auditor dan klien atau lamanya auditor melaksanakan penugasan audit yang tersurat dalam surat penugasan. surat penugasan adalah kesepakatan dua pihak untuk mengadakan suatu ikatan perjanjian. Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 menjelaskan bahwa akuntan adalah seseorang yang berhak menyandang gelar atau sebutan akuntan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sedangkan Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini. Untuk menjadi seorang auditor atau Akuntan Publik (AP) sebagaimana yang telah dijelaskan dalam PP. No 20/2015 Pasal 1 (ayat1) adalah Akuntan Publik (AP) adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Dan PP No. 20/2015 Pasal 4 (ayat2) Seseorang yang telah memperoleh sertifikat tanda lulus ujian profesi Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mendapatkan sebutan profesi dari Asosiasi Profesi.

Dalam perikatan audit dengan klien yang memerlukan jasa auditing mengadakan suatu ikatan perjanjian dengan auditor dan bertujuan untuk memperjelas tingkat tanggung jawab sebagai auditor. Masa Perikatan tersebut juga berdampak dengan kedekatan yang akan mengacu kepada hubungan spesial dengan klien hal tersebut sangat mempengaruhi kualitas audit. Menurut Kamayanti (2017:83) untuk menjaga agar auditor tetap setia kepada Kantor Akuntan Publiknya (KAP) maka harus dilakukannya rotasi auditor tujuannya untuk mencegah auditor menjadi erat dengan klien, sehingga kepentingan klien menjadi lebih penting daripada menjaga profesionalitas KAP yang dibangun. *Audit tenure* jangka panjang akan membuat kedekatan pribadi dan loyalitas antara auditor dan klien karena auditor akan merasa nyaman dengan klien tersebut. Semakin lama audit tenure maka kualitas audit akan semakin menurun (Sanjaya, 2017). Menurut Irma *et al.* (2017) *Audit tenure* akan berdampak terhadap kinerja auditor pada perusahaan seperti hubungan intern auditor dengan audite, independensi, fee audit, kompetensi dan sebagainya. Menurut Hasanah dan Putri (2018) Adanya hubungan antara auditor dan klien dalam jangka waktu yang lama dikhawatirkan akan menimbulkan hilangnya independensi auditor. Hilangnya independensi dapat dilihat dari semakin sulitnya auditor untuk memberikan *opini audit going concern*. Salah satu pemicu terjadi perdebatan yaitu Jangka waktu perikatan, karena perusahaan merasakan kebingungan penentuan keputusan untuk memicu digantikan atau tidaknya auditor dan Kantor Akuntan Publik (KAP) setelah beberapa periode waktu atau untuk memertahankan serta membangun hubungan masa ikatan yang lama, sedangkan lamanya jangka waktu perikatan tersebut bisa memicu hasil yang menjadi perdebatan. Dengan diberlakukannya peraturan mengenai pembatasan masa perikatan yang diberlakukan oleh Menteri Keuangan dianggap mampu menjadi solusi untuk menghindari kecurangan antara auditor dan kliennya (Muliawan dan Sujan, 2017).

Menurut Smieliauskas *et., al.* (2020) masa kerja audit adalah lamanya hubungan auditor dengan kliennya, yang berpotensi dapat

memengaruhi kualitas audit. akan tetapi, arah dampaknya tidak jelas karena ada dua argumen yang saling bersaing: 1. masa kerja yang pendek berarti auditor memiliki pengetahuan yang lebih sedikit tentang klien 2. masa kerja berarti yang panjang dapat menyebabkan objektivitas auditor berpotensi terganggu. Maka secara teori sangat sulit untuk menyatakan bahwa masa jabatan auditor dapat menjadi proksi yang baik untuk audit kualitas. *Audit tenure* dikaitkan dengan dua konstruk yakni keahlian auditor dan insentif ekonomi. *Audit tenure* dikaitkan dengan keahlian auditor yang dimiliki. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien dan risiko. Selain itu *audit tenure* terkait dengan kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien. Di Indonesia sendiri pembatasan masa pemberian jasa bagi *audit tenure* sudah diatur oleh Menteri Keuangan RI pada tanggal 5 Pebruari 2008 menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik Dalam pasal 3 ayat (1) dijelaskan bahwa sebuah KAP hanya diperbolehkan mengaudit suatu perusahaan paling lama 6 tahun buku berturut-turut. Sedangkan untuk Akuntan Publik (AP) dalam KAP tersebut diperbolehkan mengaudit paling lama 3 tahun buku berturut-turut. yang merupakan penyempurnaan Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06/2003 yang dianggap sudah tidak memadai. Namun dalam tahun 2015 Pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur pergantian auditor yaitu Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi Akuntan Publik (AP) yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Namun disisi lain adapun pihak yang tidak mendukung berpendapat bahwa rotasi audit :

1. Menyebabkan biaya peningkatan *startup* audit
2. Menyebabkan peningkatan kegagalan resiko audit dikarenakan auditor yang baru masih harus sangat bergantung pada estimasi

dan representasi manajemen diawal-awal tahun dalam mengaudit klien yang baru.

3. Mengganggu potensi dan memakan jangka waktu yang lama didalam memilih auditor dan membuat mereka terbiasa dengan operasi, prosedur, sistem, dan industri organisasi yang diaudit.
4. Adanya beberapa riset menunjukkan bahwa adanya rotasi audit yang tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
5. Bagi KAP rotasi audit menurunkan pendapatan.
6. Dapat terjadi *high market concentration* pada KAP yang memiliki reputasi yang tinggi akibat terjangkaunya biaya audit bagi perusahaan yang kecil.

Menurut Joseph (2017) pada dasarnya, auditor lebih setuju bahwa semakin lama audit tenure, atau jangka waktu audit kepada klien, akan semakin efektif dalam proses pengauditannya. Hal ini disebabkan semakin lamanya auditor mengenal dengan klien, maka auditor tidak perlu lagi untuk terlalu bergantung kepada estimasi dan representasi manajemen. Dikarenakan seluruh informasi beserta polanya sudah dapat dipahami oleh auditor tersebut. Artinya, auditor telah memiliki pengetahuan lebih (*client-specific knowledge*) tentang perusahaan klien.

2.2.4. Rotasi KAP

Rotasi KAP adalah peraturan pergantian Kantor Akuntan Publik yang harus dilakukan oleh organisasi atau bisnis. Lamanya hubungan antara klien dengan KAP dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan (Agustini dan siregar, 2020). Rotasi audit dapat meningkatkan kualitas audit. Temuan penelitian yang dilakukan oleh Mgbame et al., (2012) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan secara statistik antara rotasi wajib kantor akuntan publik dengan kualitas audit yang terkait dengan laporan keuangan yang telah diaudit. Mgbame et al., (2012), menyatakan bahwa auditor dapat kehilangan independensinya apabila terjalin hubungan yang

nyaman dengan klien karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap objektif mereka dalam memberikan opini audit.

Penerapan ketentuan rotasi wajib dilandasi alasan teoritis bahwa penerapan rotasi wajib bagi auditor dan KAP diharapkan akan meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Pembatasan tenure auditor merupakan usaha untuk mencegah auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensinya. Pembatasan tenure juga diharapkan agar tidak terjadi eskalasi komitmen auditor terhadap penyimpangan yang dilakukan oleh klien (Giri, 2010 dalam Rifai 2019). Adanya regulasi yang mengatur mengenai *auditor switching* menyebabkan terdapat batasan lamanya masa perikatan audit sehingga akan terjadi *auditor switching* secara *mandatory*. Pergantian auditor dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian auditor yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat (*mandatory*) dan pergantian auditor yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi (*voluntary*), *auditor switching* secara sukarela dilakukan apabila klien mengganti auditornya ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya melakukan *auditor switching* (Susan dan Trisnawati, 2011). Pergantian Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik (Partner Auditor) wajib dilakukan karena pada dasarnya sudah diatur di dalam Departemen Keuangan Republik Indonesia menerapkan kebijakan rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi Akuntan Publik, yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

Siregar *et al* (2011) menyatakan bahwa peraturan rotasi KAP dibuat dengan tujuan meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara Kantor Akuntan Publik dengan kliennya akan mengurangi independensi seorang auditor. Namun demikian, dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika auditor harus menghadapi

perusahaan baru sebagai kliennya maka akan diperlukan lebih banyak waktu baginya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya daripada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulu Chen *et al* (2004) dalam Siregar *et al* (2011). Penelitian ini fokus pada kajian tentang pergantian Kantor Akuntan Publik yang disebabkan karena adanya regulasi dari pemerintah (rotasi KAP) untuk mengetahui seberapa efektif kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah tentang rotasi Kantor Akuntan Publik.

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Menurut Agoes (2017) Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundangundangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik adalah ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik. Ukuran KAP menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara professional, sebab KAP yang besar (big four) kurang bergantung secara ekonomi kepada klien. Kantor Akuntan Publik besar (big four & non big four) juga cenderung tidak berkompromi terhadap kualitas audit sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP kecil.

Penelitian terdahulu yang dilakukan Sa'adah & Kartika (2018), Fauzi *et. al.*, (2017) dan Biri (2019) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Meskipun begitu ada beberapa penelitian yang menyimpulkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, yaitu penelitian yang dilakukan oleh Fitri dan Juliarsa (2014) dan Rifai (2019). Saat seorang auditor dengan kantor akuntan publik yang berfaliasi *Big Four* maka auditor cenderung dengan tingkat independensi, kompetensi, serta profesionalnya

lebih terjamin dalam memberikan opini atau kesimpulan sesuai dengan kondisi klien sebenarnya tanpa pengaruh dari lingkungannya.

H1: Ukuran KAP secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.2. Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

Audit tenure adalah masa perikatan audit yang dilaksanakan antara auditor dari suatu kantor KAP dengan klien audit yang sama. Menurut Smieliauskas *et., al.* (2020) masa kerja audit adalah lamanya hubungan auditor dengan kliennya, yang berpotensi dapat memengaruhi kualitas audit. Dalam perikatan audit dengan klien yang memerlukan jasa auditing mengadakan suatu ikatan perjanjian dengan auditor dan bertujuan untuk memperjelas tingkat tanggung jawab sebagai auditor. Masa Perikatan tersebut juga berdampak dengan kedekatan yang akan mengacu kepada hubungan spesial dengan klien hal tersebut sangat mempengaruhi kualitas audit.

Rohmah (2020) menyatakan bahwa variabel *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit hasil penelitian ini dapat menjelaskan bahwa semakin lama seorang auditor menjalin perikatan dengan klien, maka pengetahuan yang dimiliki auditor terkait risiko yang timbul dalam perusahaan tersebut serta solusi yang diberikan akan berdampak pada meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan. Prasetia dan Rozali (2016) hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa tenur auditor berpengaruh negatif pada kualitas audit. Hal ini berarti semakin bertambahnya tenur auditor melaksanakan audit terhadap kliennya maka akan mengurangi kualitas auditnya.

H2: Audit tenure secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.3. Pengaruh Rotasi KAP Secara Parsial Terhadap Kualitas Audit

Rotasi KAP adalah peraturan pergantian Kantor Akuntan Publik yang harus dilakukan oleh organisasi atau bisnis. Menurut Agustini dan

Siregar (2020) lamanya hubungan antara klien dengan KAP dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan. Penerapan ketentuan rotasi wajib dilandasi alasan teoritis bahwa penerapan rotasi wajib bagi auditor dan KAP diharapkan akan meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Menurut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (2011) kantor akuntan publik adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Dalam penelitian ini indikator yang digunakan dalam mengukur kualitas audit yaitu besarnya ukuran KAP, lamanya hubungan auditor dengan klien dan rotasi KAP.

Menurut penelitian Irma, *et., al.* (2019), Indriani, *et., al.* (2020) dan Lamunuhia (2020) Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin perusahaan merotasi KAP maka akan semakin bagus kualitas auditnya. Kualitas laporan keuangan meningkat signifikan pada perusahaan yang melakukan rotasi KAP karena adanya peraturan yang *mandatory*.

H3: Rotasi KAP secara persial berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.4. Variabel Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H1 : Ukuran KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

H2 : *Audit tenure* berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

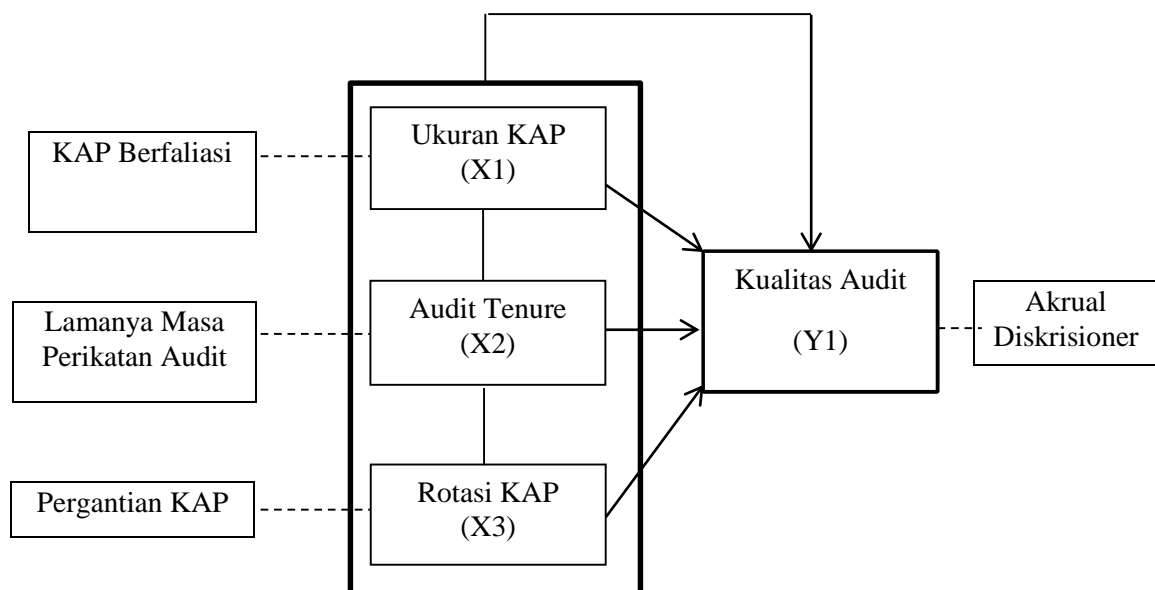
H3 : Rotasi KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Model penelitian yang diambil oleh peneliti merupakan abstraksi dari fenomena-fenomena yang sedang diteliti. Dengan judul “Analisis

Independensi, *Audit Tenure*, Rotasi Kap Terhadap Kualitas Auditor”, dengan variabel dependen berupa kualitas audit dengan proksi aktual diskrisioner dan variabel independen independensi menggunakan indikator ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), *audit tenure*, Rotasi KAP. maka model penelitian yang digambarkan sebagai berikut:

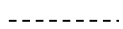
Gambar 2.1
Gambaran Kerangka Konseptual Penelitian



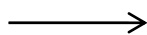
Keterangan :



= Diteliti



= Berhubungan



= Berpengaruh

X

= Variabel Independen

Y

= Variabel dependen