

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu**

Penelitian Listiya Ike Purnomo dan Jihan Aulia (2019) menggunakan jenis penelitian kuantitatif dengan menggunakan data berupa laporan keuangan yang diolah dengan statistik. Populasi yang digunakan adalah Perusahaan *Property* dan *Real Estate* yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017. Metode yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah *purposive sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *fee* audit memperoleh nilai Wald sebesar 5.029 dengan nilai signifikan sebesar 0.025 dan dapat disimpulkan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Variabel audit *tenure* memperoleh nilai Wald sebesar 4.502 dengan nilai signifikan sebesar 0.034 dan dapat disimpulkan bahwa audit *tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Variabel rotasi audit memperoleh nilai Wald sebesar 1.323 dengan nilai signifikan sebesar 0.250 dan dapat disimpulkan bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Variabel yang terakhir yaitu reputasi auditor yang memperoleh nilai Wald sebesar 1.534 dengan nilai signifikan sebesar 0.215 dan dapat disimpulkan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian Anastasia Angesti Nurintiati dan Agus Purwanto (2017) menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015. Pengumpulan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Dari penelitian ini diperoleh hasil bahwa variabel ukuran KAP yang dinyatakan dalam KAP *Big Four* atau non *Big Four* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Variabel spesialisasi auditor juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Variabel audit *fee* memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, karena audit *fee* yang lebih besar memiliki pengaruh yang signifikan terhadap besarnya *discretionary accrual* yang dilakukan perusahaan. Variabel audit *tenure*

memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, hal ini menunjukkan bahwa semakin lama hubungan antara KAP dengan klien, maka akan semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian Tri Agustini dan Dian Lestari Siregar (2020) menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan tahunan dan laporan keuangan audit yang diperoleh dari BEI. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan *LQ45* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Metode yang digunakan dalam pengumpulan sampel adalah dengan menggunakan *purposive sampling*. Hasil penelitian yang dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa variabel *fee* audit, *audit tenure*, dan rotasi audit secara simultan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian Fitri Andriani, Rindi Meilani, Chandra Evendi Pardede, dan Wenny Anggeresia Ginting (2020) menggunakan data sekunder dan laporan keuangan tahunan yang diperoleh dari BEI. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan di Pasar Industri Indonesia periode 2016-2018. Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, hal ini ditunjukkan dengan semakin lama masa perikatan audit dengan kliennya dapat meningkatkan pengetahuan auditor terhadap perusahaan klien, sehingga kualitas audit yang dihasilkan berkualitas. Variabel ukuran KAP juga berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa ketika audit dilakukan oleh KAP besar yang bereputasi tinggi, maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan. Selanjutnya, variabel ukuran perusahaan tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian Ninik Andriani dan Nursiam (2018) menggunakan data sekunder dengan melihat laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015. Metode yang dilakukan dalam pengambilan sampel adalah dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil

dari penelitian ini adalah variabel *fee* audit menunjukkan tingkat signifikan sebesar 0,040 yang lebih kecil dari nilai koefisien  $\alpha$  sebesar 5% (0,05) yang artinya *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Variabel audit *tenure* menunjukkan nilai signifikan sebesar 0,238 lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 5% (0,05) yang artinya audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Variabel rotasi audit menunjukkan tingkat signifikan yaitu 0,292 yaitu lebih besar dari koefisien  $\alpha$  sebesar 5% (0,05) yang artinya rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Variabel reputasi auditor menunjukkan tingkat signifikansi 0,294 yaitu lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 5% (0,05) yang artinya reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian Hariani Novrilia, Fefri Indra Arza, dan Vita Fitria Sari (2019) menggunakan data sekunder berupa data laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di BEI. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2017. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *fee* audit, audit *tenure*, dan reputasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian Wan Fachruddin dan Sri Handayani (2017) menggunakan data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada auditor masing-masing KAP di kota Medan. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor kantor akuntan publik yang telah terdaftar di IAPI dan Bappepam-LK yang pernah mengaudit di kota Medan. Metode yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah *convenience sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dengan hasil nilai *t* hitung  $> t$  tabel (2,014) yaitu sebesar  $2.141 > 2.014$ , dengan nilai signifikan sebesar  $0.038 < 0,05$ . Pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dengan hasil nilai *t* hitung  $> t$  tabel (2,014) yaitu sebesar  $6.356 > 2.014$ , dengan nilai signifikan sebesar  $0,000 < 0,05$ . Independensi auditor berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit dengan hasil nilai *t* hitung  $< t$  tabel (2,014) yaitu sebesar  $0.117 < 2.014$ , dengan nilai signifikan sebesar  $0,098 > 0,05$ .

Penelitian Zahra Ismi Fauziyyah (2020) menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2017. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian ini memperlihatkan bahwa audit *fee* memiliki koefisien senilai 0,685 dan tingkat signifikansi senilai 0,000 yang berarti lebih kecil dari 0,05, sehingga membuktikan bahwa audit *fee* berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Audit *tenure* memiliki koefisien senilai 0,049 dan tingkat signifikansi senilai 0,725 yang berarti lebih besar dari 0,05, sehingga membuktikan bahwa audit *tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Rotasi audit memiliki koefisien senilai -0,080 dan tingkat signifikansi senilai 0,855 yang berarti lebih besar dari 0,05, sehingga membuktikan bahwa rotasi audit tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian Onaolapo Adekunle Abdul-Rahman, Ajulo Olajide Benjamin, dan Onifade Hakeem Olayinka (2017) mengenai *Effect of Audit Fees on Audit Quality : Evidence from Cement Manufacturing Companies in Nigeria*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit di Nigeria dengan menggunakan sampel penelitian pada perusahaan semen yang terdaftar di Bursa Efek Nigeria. Penelitian ini menguji hubungan antara *fee* audit, audit *tenure*, ukuran klien, rasio leverage, serta kualitas audit. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu data yang diambil dari laporan tahunan perusahaan semen yang terdaftar di Bursa Efek Nigeria periode 2010-2015. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa *fee* audit, audit *tenure*, ukuran klien, dan rasio leverage menunjukkan hubungan yang signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian Jong-Hag CHOI, Francis KIM, Jeong-Bon KIM, dan Yoonseok ZANG (2010) dengan menggunakan sampel besar dari perusahaan klien audit AS periode 2000-2005. Penelitian ini menggunakan besaran akrual abnormal sebagai pengukuran kualitas audit. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran KAP memiliki hubungan positif yang signifikan dengan kualitas audit. Hubungan positif ini mendukung pandangan bahwa KAP besar memberikan audit berkualitas tinggi,

dibandingkan dengan KAP kecil dan perbedaan kualitas tersebut dihargai di pasar untuk jasa audit.

Penelitian Chijoke Oscar Mgbame, Emmanuel Eragbhe, dan Nosakhare Peter Osazuwa (2012) dengan menggunakan data *cross sectional* yang dikumpulkan dari laporan tahunan perusahaan di Nigeria tahun 2010. Teknik estimasi Logit Model digunakan untuk menganalisis hubungan antara masa kerja auditor dan kualitas audit. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara masa kerja auditor dan kualitas audit meskipun variabel tersebut tidak signifikan. Variabel penjelas lainnya (ROA, Independensi Dewan, dan Kepemilikan Direktur dan Ukuran Dewan) dipertimbangkan bersama masa jabatan auditor ditemukan berbanding terbalik dengan kualitas audit selain dari *Returns on Assets* yang menunjukkan hubungan positif.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Menurut Scott (2015: 358) teori keagenan adalah pengembangan dari suatu teori yang mempelajari desain kontrak antara prinsipal dan agen dimana agen bekerja atas nama prinsipal dan jika tujuan mereka bertolak belakang maka akan menyebabkan suatu konflik. Konflik keagenan yang disebabkan oleh tindakan perataan laba dipicu dari timbulnya perbedaan kepentingan atau pemisahan peran antara prinsipal (pemegang saham) dengan agen (manajemen perusahaan). Perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dapat dikatakan dengan *agency problem* yang salah satunya ditimbulkan dengan adanya asimetri informasi. Informasi yang tidak sebanding yang disebabkan karena adanya pembagian informasi yang tidak sama antara prinsipal dan agen disebut dengan asimetri informasi.

Teori keagenan menjelaskan tentang dua pelaku ekonomi yang saling bertentangan yaitu pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Ikatan keagenan ialah suatu kontrak dimana satu orang atau lebih (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melaksanakan suatu jasa

atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal. Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan mendukung dan melaksanakan semua yang diperintahkan oleh prinsipal. Anggapan bahwa manajemen yang berperan dalam suatu perusahaan akan selalu memaksimalkan nilai perusahaan ternyata tidak selalu terwujud. Kepentingan pribadi yang dimiliki manajemen bertentangan dengan kepentingan pemilik perusahaan yang menyebabkan munculnya masalah yang disebut dengan masalah agensi, yaitu akibat adanya *asymmetric information*. Untuk meminimalisir masalah agensi ini dibutuhkan adanya pihak independen yang dapat menjadi pihak penengah dalam mengatasi konflik tersebut yang dikenal sebagai auditor independen (Tandiontong, 2016: 4).

Menurut Eisenhardt (1989) dalam Prasetya dan Rozali (2016: 51), terdapat tiga asumsi sifat manusia yang digunakan teori agensi:

1. Manusia biasanya mementingkan diri sendiri (*self interest*);
2. Manusia mempunyai daya pikir terbatas mengenai pemahaman tentang masa mendatang (*bounded rationality*);
3. Manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*).

Dalam teori agensi, dapat disimpulkan bahwa setiap individu memiliki sifat cenderung untuk mementingkan diri sendiri. Hal ini menyebabkan konflik kepentingan yang muncul antara prinsipal dan agen. Memaksimalkan keuntungan adalah kepentingan yang dimiliki prinsipal sedangkan memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologis adalah kepentingan yang dimiliki agen. Konflik akan terus terjadi karena prinsipal tidak dapat mengamati kegiatan agen sehari-hari, yaitu untuk memastikan bahwa agen telah bertugas sesuai dengan keinginan prinsipal. Hal ini akan menimbulkan kontradiksi informasi antara prinsipal dan agen.

Perbedaan tujuan yang terjadi dalam ikatan kontraktual antara berbagai pihak yang berkepentingan dalam perusahaan dapat menyebabkan potensi konflik berdasarkan posisi dan kepentingannya. Konflik seperti ini muncul saat prinsipal mengalami persoalan untuk memastikan bahwa agen bekerja yang terbaik untuk

kepentingan (meningkatkan kesejahteraan) prinsipal, yaitu dengan timbulnya konflik kepentingan dan adanya asimetri informasi (Sopian, 2014: 90).

Semua informasi termasuk aktivitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dana dalam perusahaan harus diketahui oleh prinsipal. Hal ini dapat dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawaban kepada agen (manajemen). Tetapi seringkali terjadi tindakan kecurangan manajemen yang memoles laporan agar terlihat baik sehingga kinerjanya dianggap baik.

Pengujian diperlukan untuk menghindari kecurangan manajemen dalam membuat laporan keuangan. Pengujian hanya bisa dilakukan oleh pihak ketiga yang independen yaitu auditor independen untuk menjadi mediator antara prinsipal dan agen. Dalam teori keagenan auditor sebagai pihak ketiga membantu memahami konflik kepentingan yang muncul antara prinsipal dan agen. Kecurangan yang terjadi dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dapat dihindari oleh auditor independen.

### **2.2.2. Definisi Audit**

Menurut Agoes (2017: 4) pengertian audit adalah suatu pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, dimana laporan keuangan tersebut telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat tentang kewajaran laporan keuangan tersebut. Menurut Arens *et al.* (2015: 2) audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi yang harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen, yang bertujuan untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Menurut (Mulyadi, 2016: 8) audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan, ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, audit adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan

keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit, antara lain (Arens *et al.*, 2015: 12):

1. **Audit Operasional:** mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi sudah sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk memperbaiki operasi pada akhir audit operasional. Audit operasional bersifat sangat subjektif dalam penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi, yang artinya audit operasional lebih mirip dengan konsultasi manajemen dibanding apa yang biasanya dianggap auditing.
2. **Audit Ketaatan:** bertujuan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya bukan dilaporkan kepada pemakai luar, melainkan dilaporkan kepada pihak manajemen, karena manajemen merupakan kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, auditor yang bekerja pada unit organisasi tersebut sering melakukan pekerjaan jenis ini.
3. **Audit Laporan Keuangan:** dilaksanakan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan berdasarkan dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S. atau internasional, walaupun auditor bisa saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang sesuai untuk organisasi itu. Auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya, dalam menentukan apakah laporan keuangan itu telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi.

Menurut Agoes (2017: 10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit dapat dibedakan atas:

1. *General Audit* (Pemeriksaan Umum): suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang bertujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan dan dilakukan oleh KAP independen. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan berdasarkan dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil serta memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik dan Standar Pengendalian Mutu.
2. *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus): suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh KAP independen secara terbatas atau sesuai dengan permintaan *auditee*, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Karena prosedur audit yang dilakukan terbatas, maka pendapat yang diberikan juga terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa.

Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) adalah kerangka kerja acuan bagi akuntan publik Indonesia. IAPI resmi menerapkan SPAP berbasis *International Standards on Auditing* (ISA) pada tahun 2013. SPAP berbasis ISA tidak melakukan klasifikasi menjadi tiga bagian seperti standar yang dahulu yaitu standar umum, standar pekerja lapangan, dan standar pelaporan. Standar-standar yang disajikan dalam SPAP berbasis ISA telah menunjukkan proses pengerjaan auditing yang dibagi kedalam enam bagian dan 36 standar (Tuanakotta, 2015). Berikut merupakan beberapa point-point dari klasifikasi SPAP yang berbasis ISA antara lain:

1. IAPI (2013) yang menyangkut tentang tujuan keseluruhan auditor independen dalam melakukan pelaksanaan suatu audit berdasarkan standar perikatan audit. Isi dari SPA 200 yang terdapat dalam point A53 sampai dengan A56 mengenai pelaksanaan suatu audit berdasarkan SA mulai dari tujuan keseluruhan auditor, tanggung jawab umum, ruang lingkup audit, pengenalan akan aturan yang berlaku, serta dalam point ini auditor juga dapat melakukan audit yang berbeda di tempat lain secara bersamaan.

2. IAPI (2013b) yang menyangkut tentang persetujuan atas ketentuan perikatan audit. Isi dari SPA 210 ini yang terdapat dalam point A21 dan A22 mengenai persetujuan atas ketentuan perikatan audit yang bertujuan untuk menetapkan bahwa auditor bersedia untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan tetapi ketersediaan itu disampaikan melalui surat perikatan audit.
3. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yang menyangkut tentang perencanaan suatu audit atas laporan keuangan. Isi dari SPA 300 terdapat dalam point A1 dan A2 yang menegaskan bahwa perencanaan bukan merupakan suatu fase audit yang terpisah dari fase audit lainnya, melainkan lebih merupakan suatu proses yang berkelanjutan dan berulang yang sering dimulai ketika setelah selesai mengaudit atau melanjutkan audit pada periode berikutnya. Perencanaan mencakup kebutuhan untuk mempertimbangkan hal-hal berikut ini sebelum dilakukan identifikasi dan penilaian risiko kesalahan penyajian material oleh auditor:
  - a. Prosedur analitis yang diterapkan sebagai prosedur penilaian risiko
  - b. Penentuan materialitas
  - c. Pelaksanaan prosedur penilaian risiko lainnya
  - d. Keterlibatan pakar
4. IAPI (2012) yang menyangkut tentang modifikasi terhadap opini dalam laporan auditor independen. SPA 705 mengklasifikasi kondisi yang mengharuskan dilakukannya modifikasi terhadap opini auditor, ada dua point dalam klasifikasi tersebut, yaitu:
  - a. Auditor menyimpulkan, berdasarkan bukti yang diperoleh pada saat proses audit, laporan keuangan secara menyeluruh tidak bebas dari kesalahan penyajian material.
  - b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk dilakukan pembuatan kesimpulan mengenai laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material.

### **2.2.3. Kualitas Audit**

Kualitas audit adalah suatu kemungkinan seorang auditor dalam menemukan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya dan seberapa

kemampuan auditor tersebut dalam mengungkapkan pelanggaran tersebut (DeAngelo, 1981). Seorang auditor harus berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan dalam menjalankan tugasnya. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dapat dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar atau ketentuan pengauditan. Standar pengauditan mencakup auditor independen, mutu profesional, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam penyusunan laporan audit dan pelaksanaan audit.

Kualitas audit didefinisikan sebagai karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit berdasarkan standar auditing dan standar pengendalian mutu yang menjadi ukuran pelaksanaan tugas dan tanggungjawab profesi auditor. Kualitas audit yang baik adalah ketika dalam laporan keuangan terdapat hal-hal yang melanggar peraturan yang berlaku auditor mampu mengungkapkan keadaan yang sebenarnya, sehingga laporan keuangan bebas dari salah saji material (Novrilia *et al.*, 2019: 257).

Tandiontong (2016: 162) menyatakan bahwa urgensi dalam mengukur kualitas audit tergambar dalam laporan keuangan, yaitu bertujuan menyeluruh untuk auditor antara lain: (1) mendapatkan jaminan yang cukup mengenai apakah laporan keuangan secara utuh bebas dari salah saji yang material, yang diakibatkan oleh kesalahan atau kecurangan, untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat tentang laporan keuangan yang dibuat, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang sudah ditentukan; dan (2) melaporkan mengenai laporan keuangan, dan mengomunikasikan sesuai dengan temuan auditor, seperti yang tercantum dalam standar audit.

Kriteria mutu profesional auditor yang diatur oleh standar umum auditing terdiri dari independensi, integritas, dan objektivitas. Audit yang berkualitas merupakan audit yang dapat ditindak lanjuti oleh auditor. Meningkatkan hasil kinerja audit pelaporan keuangan klien merupakan tujuan dari kualitas audit. Sehingga dapat digunakan oleh para pemakai laporan keuangan auditan dengan sikap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya, memeriksa salah saji

material yang terkandung dalam laporan keuangan serta melaporkan bukti-bukti yang diperoleh secara transparan. Karena disatu sisi manajemen perusahaan menginginkan audit yang berkualitas tinggi agar investor dan pemakai laporan keuangan memiliki kepercayaan terhadap *realibilitas* angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan.

Pada tahun 2016, Ikatan Akuntan Publik Indonesia menetapkan indikator kualitas audit pada level KAP yang mencakup perikatan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Akuntan Publik melalui draft Panduan Indikator Kualitas Audit pada KAP, antara lain ([www.iapi.or.id](http://www.iapi.or.id)):

#### 1. Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor adalah kemampuan profesional yang dimiliki auditor dalam melaksanakan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara mandiri atau secara tim berdasarkan SPAP, kode etik dan ketentuan hukum yang telah ditetapkan. Kompetensi auditor didapat melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, mengikuti kegiatan pelatihan dan pengembangan profesional akuntan publik yang diadakan di tempat bekerja maupun mengikuti tes untuk memperoleh sertifikasi profesi sebagai bentuk pengakuan IAPI terhadap kompetensi auditor.

#### 2. Etika dan Independensi Auditor

Etika dan independensi auditor adalah salah satu faktor yang penting dan mendasar bagi auditor dalam melaksanakan perikatan audit. Ketentuan independen berlaku bagi setiap auditor, KAP, serta Jaringan KAP. Dibutuhkan pemahaman yang memadai bagi setiap auditor terhadap ketentuan etika dan independensi, serta komitmen dan dukungan dari pimpinan untuk memenuhi kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi dalam suatu perikatan audit.

#### 3. Penggunaan Waktu Personil Kunci Perikatan

Waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh Personil Kunci Perikatan sangat menentukan kualitas audit dalam setiap melakukan perikatan. Pekerjaan audit yang diselesaikan secara kurang memadai disebabkan karena kurangnya waktu yang digunakan Personil Kunci Perikatan. Semakin banyak waktu yang

dialokasikan dan digunakan oleh Personil Kunci Perikatan akan membuat auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyusun, melakukan, menelaah, dan/atau menyetujui prosedur signifikan suatu perikatan audit.

#### 4. Pengendalian Mutu Perikatan

Setiap KAP mempunyai tanggung jawab untuk menetapkan dan melaksanakan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan. Tujuan dari sistem pengendalian mutu pada suatu KAP adalah memberikan keyakinan bahwa KAP telah menetapkan kebijakan dan prosedur yang berlaku.

#### 5. Hasil Reviu Mutu atau Inspeksi Pihak Eksternal dan Internal

Dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit adalah tujuan dari reviu mutu oleh IAPI. Hasil reviu mutu dapat dikatakan bahwa pekerjaan anggota tidak sesuai dengan standar profesional akuntan publik, kode etik, dan ketentuan IAPI, anggota IAPI dapat diberi sanksi seperti peringatan dan pembekuan, termasuk dikeluarkan dari keanggotaan di IAPI.

#### 6. Rentang Kendali Perikatan

Rekan perikatan dapat dibantu oleh Personil Kunci Perikatan dan anggota perikatan lainnya untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Rekan perikatan juga dapat melaksanakan beberapa perikatan audit dalam suatu waktu yang bersamaan. Seluruh perikatan dapat dilaksanakan berdasarkan standar profesi dan ketentuan yang berlaku, jika KAP dan Rekan Perikatan memperhatikan rentang kendali perikatan dengan baik.

#### 7. Organisasi dan Tata Kelola KAP

KAP didefinisikan sebagai organisasi tempat bernaungnya Akuntan Publik dan para auditor, untuk dapat melaksanakan perikatan audit KAP harus memiliki struktur dan tata kelola yang memadai. Untuk menunjang para auditor bekerja dengan baik, suatu KAP juga memerlukan dukungan berupa sarana dan prasarana yang memadai, termasuk diantaranya kantor dengan ukuran yang memungkinkan bagi para auditor.

#### 8. Kebijakan Imbalan Jasa

UU Akuntan Publik telah memberikan hak kepada Akuntan Publik untuk memperoleh imbalan jasa yang sesuai atas jasa audit yang telah dilakukan kepada perusahaan. Setiap Kantor Akuntan Publik harus menetapkan kebijakan

tariff imbalan jasa yang memadai bagi auditor yang berlaku untuk internal KAP dalam melaksanakan perikatan. Akan tetapi, Akuntan Publik juga dapat menentukan besaran imbalan jasa secara bebas dan mandiri sesuai dengan kebutuhannya dan profesional judgmentnya. IAPI juga telah mengeluarkan suatu ketentuan yang mengatur tentang panduan penentuan imbalan jasa pada suatu KAP.

#### **2.2.4. Fee Audit**

Menurut Agoes (2017: 47) *fee* audit didefinisikan sebagai imbalan jasa dalam bentuk uang atau barang lainnya yang diberikan kepada atau diterima oleh klien atau pihak lain untuk mendapatkan perikatan dari klien atau pihak lain. Selanjutnya, Mulyadi (2016: 63) mendefinisikan *fee* audit sebagai imbalan yang diperoleh akuntan publik setelah melakukan jasa auditnya, besar dari *fee* audit tergantung dari risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang dibutuhkan untuk melakukan jasa tersebut, dan struktur biaya KAP yang bersangkutan. Menurut Primasari dan Sudarno (2013) dalam Nurdjanti dan Pramesti (2018: 17) *fee* audit merupakan imbalan yang diperoleh auditor atas jasa audit yang telah diberikan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa *fee* audit merupakan imbalan atau besaran biaya yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan atas jasa audit yang telah dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. Penentuan *fee* audit biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dengan auditee sesuai dengan waktu dilakukannya proses audit, layanan, dan jumlah staf yang dibutuhkan dalam proses audit. *Fee* audit biasanya ditentukan sebelum memulai proses audit (Purnomo dan Aulia, 2019: 52).

Menurut Agoes (2017: 46) besarnya *fee* anggota dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan professional lainnya. Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 2 Tahun 2016 menyatakan bahwa imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman

berupa kepentingan pribadi yang berpotensi menyebabkan ketidakpatuhan terhadap kode etik profesi Akuntan Publik. Oleh karena itu, akuntan publik harus membuat pencegahan dengan menerapkan imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang memadai sehingga cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai.

Berdasarkan Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) Nomor: KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang kebijakan penentuan *fee* audit, dalam menetapkan imbalan jasa audit, Akuntan Publik harus mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut: kebutuhan klien, tugas dan tanggungjawab menurut hukum, independensi, tingkat keahlian dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan, banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan, dan basis penetapan *fee* yang disepakati.

*Fee* dapat digolongkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut (Agoes, 2017: 47):

1. Komisi

Komisi merupakan imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien/pihak lain untuk mendapatkan perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperbolehkan untuk memberikan/menerima komisi, apabila pemberian/penerimaan komisi tersebut dilakukan maka dapat mengurangi independensi.

2. *Fee Referral* (Rujukan)

*Fee referral* (rujukan) merupakan imbalan yang dibayarkan atau diterima kepada atau dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee referral* (rujukan) ini hanya diperbolehkan bagi sesama profesi.

Berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia PP No. 2 Tahun 2016 mengenai penentuan imbalan jasa (*fee*) audit adalah sebagai berikut:

1. Dasar dalam penetapan imbalan jasa audit, anggota harus mempertimbangkan:

- a) Kebutuhan klien serta ruang lingkup pekerjaan
- b) Waktu yang diperlukan dalam setiap tahapan audit
- c) Tugas dan tanggungjawab menurut hukum (*statutory duties*)
- d) Tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan
- e) Tingkat kompleksitas pekerjaan
- f) Jumlah personel dan banyaknya waktu yang dibutuhkan dan secara efektif dipakai oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan
- g) Sistem pengendalian mutu kantor
- h) Basis penetapan imbalan jasa yang telah disepakati

## 2. Penetapan tarif imbal jasa

- a) Tarif imbal jasa (*charge-out rate*) harus mendeskripsikan remunerasi yang sesuai bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi serta pengalaman masing-masing
- b) Tarif harus ditetapkan dengan memperhitungkan:
  - Gaji yang sesuai untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian
  - Imbalan lain diluar gaji
  - Beban *overhead*, termasuk yang berhubungan dengan pelatihan dan pengembangan akuntan publik dan staf, serta riset dan pengembangan
  - Jumlah jam yang tersedia untuk suatu periode tertentu (*projected charge-out time*) bagi akuntan publik, staf profesional, dan staf pendukung
  - Marjin laba yang pantas
- c) Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang telah ditetapkan berlaku untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (junior, senior, supervisor, manajer) dan partner

## 3. Pencatatan waktu

Untuk dapat menghitung imbalan jasa secara akurat dan realistis perlu dilakukan pencatatan waktu secara teratur yang memadai dengan menggunakan

*time sheet* yang sesuai, dan untuk dapat menjaga efektifitas dan efisiensi pekerjaan *time sheet* sekaligus berguna sebagai kartu kendali staf dan dasar dari pengukuran kinerja.

#### 4. Penagihan bertahap

Penagihan secara bertahap atas pekerjaan yang diselesaikan untuk periode lebih dari satu bulan harus dilakukan untuk praktik yang baik. Jika termin yang disepakati telah jatuh waktu, penagihan harus segera dilakukan.

### 2.2.5. Audit *Tenure*

Menurut Hasanah dan Putri (2018: 13) audit *tenure* merupakan periode waktu perikatan yang terjadi antara auditor dengan klien yang diukur dengan jumlah tahun. Audit *tenure* dikaitkan dengan dua konstruk, yaitu insentif ekonomi dan keahlian auditor. Audit *tenure* dapat menciptakan insentif ekonomi yang menyebabkan auditor menjadi kurang mandiri. Selanjutnya, keahlian yang dimiliki auditor dikaitkan dengan audit *tenure*, yaitu auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien dan dapat menghindari risiko. Selain itu, kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien juga dikaitkan dengan audit *tenure*.

*Tenure* merupakan masa perikatan audit antara KAP dan klien sehubungan dengan jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Masa audit *tenure* yang dilakukan secara singkat dan masa audit *tenure* yang dilakukan dalam jangka waktu yang lama pada saat ini menjadi perdebatan Andriani dan Nursiam, 2018: 30).

*Tenure* yang panjang dapat dianggap auditor sebagai pendapatan. Namun *tenure* yang panjang dapat berdampak pada kinerja auditor pada perusahaan klien seperti hubungan emosional antara auditor dengan klien, independensi, *fee* audit, profesionalisme kerja, kompetensi, dan lain-lain. Semakin tinggi kualitas auditor maka perikatan akan diperpanjang. Adanya hubungan yang lama antara auditor dengan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka yang dikhawatirkan dapat menimbulkan hilangnya independensi auditor (Agustini dan Siregar, 2020: 639). Oleh karena itu, diberlakukan peraturan pemerintah mengenai

rotasi maupun masa perikatan (*audit tenure*) untuk mengantisipasi kemungkinan terjadinya skandal-skandal akuntansi yang berhubungan dengan KAP.

Di Indonesia, peraturan mengenai *audit tenure* telah diatur dalam UU Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik yang kemudian dijelaskan secara rinci dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam peraturan ini pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik maksimal 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit umum untuk entitas yang sama setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut. Peraturan ini kemudian mengalami pembaharuan dengan dikeluarkannya Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) Nomor 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut atau 3 (tiga) tahun perikatan berkelanjutan. Peraturan ini dimaksudkan untuk mencegah terjadinya kecurangan karena kedekatan antara auditor dengan klien.

Sulfati (2016: 606) menyatakan bahwa *audit tenure* dapat diukur dengan lima indikator, antara lain:

1. Lamanya Kantor Akuntan Publik (KAP) melakukan perikatan audit dengan klien
2. Lamanya Kantor Akuntan Publik (KAP) melakukan pergantian atas klien
3. Lamanya Kantor Akuntan Publik (KAP) mempunyai kedekatan emosional
4. Lamanya partner melakukan penugasan audit
5. Lamanya partner melakukan pergantian audit

#### **2.2.6. Ukuran KAP**

Ukuran KAP adalah ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. Menurut Agoes (2017: 44) Kantor Akuntan Publik (KAP)

merupakan suatu bentuk organisasi akuntan publik yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik yang telah memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan penelitian Andriani *et al.* (2020: 119) ukuran KAP dibagi menjadi tiga, diantaranya KAP besar yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*, KAP medium yaitu KAP non *Big Four* namun berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA) atau Organisasi Audit Asing (OAA), dan KAP kecil yaitu KAP non *Big Four* dan tidak berafiliasi dengan KAPA maupun OAA.

Di Indonesia, ketentuan mengenai akuntan publik diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang akuntan publik dan peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Kantor Akuntan Publik (KAP) didefinisikan sebagai suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang berusaha di bidang pemberian jasa professional dalam praktek akuntan publik. KAP dapat berbentuk perseorangan maupun persekutuan.

Perusahaan *go public* umumnya akan memilih KAP dengan kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangannya di mata para pengguna laporan keuangan. KAP yang lebih besar dianggap mampu menjalankan tugas audit yang lebih berat dan mampu mempertahankan independensinya. Hal ini dikarenakan KAP yang lebih besar terbiasa dalam menyediakan berbagai layanan untuk kliennya dalam jumlah besar. KAP *Big Four* yang berafiliasi dengan auditor di Indonesia, antara lain (Cristansy dan Ardiati, 2018: 203):

1. Ernest & Young (EY) yang berafiliasi dengan Purwantono, Sungkoro, dan Surja;
2. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Sidharta dan Widjaja;
3. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Osman Bing Satrio dan Rekan; dan
4. Pricewaterhouse Cooper (PwC) yang berafiliasi dengan Tanudiredja, Wibisena, Rintis, dan Rekan.

Menurut Arens *et al.* (2015: 28) Kantor Akuntan Publik (KAP) dibedakan menjadi empat kategori ukuran, yaitu sebagai berikut:

1. Kantor Internasional Empat Besar

Kantor akuntan publik internasional “Empat Besar” merupakan empat KAP terbesar yang berada di Amerika Serikat. Mereka adalah Deloitte, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, dan KPMG. KAP Empat Besar atau sering dikenal dengan *Big Four* ini memiliki cabang di seluruh Amerika Serikat dan seluruh dunia. Selain itu KAP *Big Four* juga mengaudit hampir semua perusahaan besar yang berada di Amerika Serikat maupun dunia serta banyak mengaudit juga perusahaan yang lebih kecil.

2. Kantor Nasional

Kantor nasional adalah empat KAP di Amerika Serikat yang memiliki cabang di sebagian besar kota utama. Empat KAP ini adalah McGladrey, Grant Thornton, CBIZ/Mayer Hoffman McCann, dan BDO USA. Mereka bersaing secara langsung dengan KAP Empat Besar untuk mendapatkan klien dan juga Empat KAP ini memberikan jasa yang sama seperti KAP Empat Besar. Untuk mempunyai kemampuan bertaraf internasional, setiap kantor nasional ini berafiliasi dengan kantor-kantor di negara lain.

3. Kantor Regional dan Kantor Lokal yang Besar

Terdapat kurang dari 200 KAP yang mempunyai staf profesional lebih dari 100 orang dalam suatu kantor akuntan publik. Sebagian hanya melayani klien-klien dalam jarak yang tidak terlalu jauh dan hanya memiliki satu kantor. Sedangkan KAP yang lainnya melayani klien dalam jarak yang lebih jauh dan memiliki beberapa cabang di satu negara bagian atau wilayah. Kantor regional dan kantor lokal yang besar bersaing dengan KAP lainnya termasuk kantor nasional dan *Big Four* untuk mendapatkan klien.

4. Kantor Lokal Kecil

Kebanyakan KAP memiliki kurang dari 25 staf profesional pada kantor akuntan publik yang hanya mempunyai satu cabang. KAP yang termasuk dalam kantor lokal kecil melakukan audit dan jasa-jasa yang terkait terutama bagi usaha kecil dan entitas nirlaba, meskipun beberapa mempunyai satu atau dua klien dengan

kepemilikan publik. Banyak kantor lokal kecil hanya memberikan jasa akuntansi termasuk perpajakan bagi klien-kliennya dan tidak melakukan audit.

### **2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian**

#### **2.3.1. Pengaruh *Fee Audit* terhadap Kualitas Audit**

*Fee* audit merupakan besarnya imbalan yang diperoleh auditor dimana besar *fee* audit tergantung dari berbagai faktor-faktor baik faktor internal maupun eksternal auditor. Semakin berkualitas Kantor Akuntan Publik dalam melaporkan dan mengekspos laporan keuangannya kepada pihak yang berkepentingan, maka akan semakin tinggi *fee* audit yang akan diterima auditor (Nadya *et al.*, 2019: 9). Biasanya auditor dengan pihak manajemen melakukan negosiasi terlebih dahulu, sebelum menetapkan besaran *fee* audit yang akan diterima oleh auditor.

Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa professional yang diberikan, praktisi dapat mengikuti surat keputusan yang dikeluarkan oleh IAPI yaitu mengenai Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 tentang Kebijakan Penetapan tarif imbalan jasa yang berisi: “Tarif imbal jasa (*charge-out rate*) harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi Anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing”. Tarif harus ditetapkan dengan memperhitungkan: Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian; Imbalan lain di luar gaji; Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan; Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*projected charge-out time*) untuk staf professional dan staf pendukung; dan Marjin laba yang pantas (Salsabila, 2018: 56).

Penelitian Fauziyyah (2020) dan Yuniarti (2011) menyatakan bahwa memberikan *fee* audit yang tinggi kepada auditor sebanding dengan kualitas yang dimiliki auditor, yaitu auditor yang mempunyai reputasi kualitas tinggi sehingga dapat menghasilkan informasi audit yang berkualitas. Kurniasih dan Rohman (2014) menemukan hasil yang sama bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **2.3.2. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit**

Audit *tenure* adalah periode keterikatan antara auditor dengan klien atau lamanya waktu seorang auditor dalam mengaudit perusahaan klien. Lama perikatan audit antara auditor dengan klien terkadang mengakibatkan auditor terlalu percaya diri dengan pendekatan audit yang digunakan. Hal ini berdampak pada auditor yang tidak melakukan penemuan atau pengembangan-pengembangan baru pada strategi audit yang digunakan. Sehingga menjadikan menurunnya kualitas audit yang dihasilkan (Ardianingsih, 2014: 85).

Kaitannya menggunakan teori agensi, seharusnya hubungan antara klien dan auditor mampu menjadikan kualitas audit optimal. *Tenure* yang lama antara auditor dengan kliennya bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas yang dimiliki auditor akibat keakraban yang berlebihan antara kedua belah pihak. Lamanya ikatan ini membuat auditor menjadi lebih familiar dengan operasional klien dan menyesuaikan dengan keinginan dari pihak klien dimana hal tersebut mengurangi obyektivitas Kantor Akuntan Publik terhadap klien. Turunnya independensi juga akan berpengaruh dengan turunnya kualitas audit sehingga menyebabkan kegagalan audit (Nurintiati dan Purwanto, 2017: 3).

Penelitian Panjaitan (2014) menyatakan bahwa kedekatan yang muncul antara auditor dengan klien yang cukup panjang akan mempengaruhi integritas dan independensi auditor. Sehingga dapat membuat kualitas audit yang dihasilkan menurun. Penelitian Novrilia *et al.* (2019) dan Nadya *et al.* (2019) juga berpendapat yang sama bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Semakin lama masa perikatan audit tidak akan mempengaruhi kualitas auditor dalam melaporkan dan mengekspos laporan keuangannya kepada pihak yang berkepentingan. Hal ini dikarenakan masa perikatan audit bukan hal yang seharusnya dijadikan acuan bahwa hasil audit akan berkualitas.

### **2.3.3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit**

Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha atau wadah bagi akuntan publik untuk memberikan jasanya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Berdasarkan teori keagenan mengansumsikan bahwa manusia memiliki

sifat mementingkan diri sendiri, maka pihak manajemen akan berusaha menjaga reputasinya di mata pemegang saham (investor) dengan cara mengganti auditornya dengan KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*. Solusi untuk meminimalisir konflik yang ada antara agent dan prinsipal adalah dengan diperlukannya pengujian oleh pihak ketiga yaitu akuntan publik atau auditor. Salah satu fungsi dari auditor adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya yang akan berguna untuk pengambilan keputusan para pemakai laporan keuangan. Investor cenderung lebih percaya pada data akuntansi yang dihasilkan oleh KAP *Big Four* karena mampu menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Semakin besar ukuran KAP maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran KAP yang besar telah banyak memiliki pengalaman dalam hal mengaudit semua jenis perusahaan yang ada sehingga dianggap mampu meningkatkan kualitas audit. Audit yang dilakukan oleh KAP besar mengindikasikan bahwa KAP memiliki kemampuan ekonomi dan pengetahuan yang tinggi untuk mencegah tindakan oportunistik dan diluar prosedur dari manajemen (Andriani *et al.*, 2020: 124).

Penelitian Putri (2012) menyatakan bahwa KAP besar memiliki kekuatan untuk menghasilkan audit yang berkualitas karena diperkuat dengan adanya sumber daya manusia yang lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil. Penelitian Hamid (2013) dan Octavia *et al.* (2019) juga berpendapat sama bahwa semakin besar ukuran KAP maka kualitas audit yang diberikan juga akan semakin baik.

#### **2.4. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan uraian dalam sub bab di muka, maka dugaan yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$H_1 = Fee$  audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

$H_2 = Audit tenure$  berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

$H_3 =$  Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## 2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka konsep pengujian akan dilakukan dengan variabel *fee* audit, audit *tenure*, dan ukuran KAP. Ketiga variabel ini akan di uji pengaruhnya terhadap kualitas audit dalam suatu perusahaan, dengan mengambil sampel dari beberapa perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI.

**Gambar 2.1 Kerangka Konsep**

