

## BAB II TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1. Landasan Teori

#### 2.1.1. Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori utama pada penelitian ini yaitu *agency theory*. Teori Keagenan (*agency theory*) merupakan kontrak yang melibatkan satu orang atau lebih, dimana pemegang saham (*principal*) memberikan wewenang kepada manajemen (*agent*) dalam pengambilan keputusan yang terbaik dan tepat bagi *principal* (Smulowitz et al., 2019). Pada Teori Keagenan (*agency theory*) menjelaskan tentang wewenang antara *agent* dan *principal*, dimana manajemen sebagai *agent* yang merupakan pihak yang diberikan kepercayaan untuk mengelola sumber daya perusahaan oleh pemegang saham demi kepentingan pemegang saham (*principal*). Dalam hal ini terdapat perbedaan kepentingan dalam perusahaan dimana setiap pihak berusaha untuk mencapai kesejahteraan yang dikehendaki, sehingga mengakibatkan munculnya informasi yang asimetri antara manajemen (*agent*) dengan pemegang saham (*principal*). Scott dan Gist (2013) berpendapat bahwa terdapat dua jenis asimetri informasi, yaitu:

- 1) *Adverse selection*, ialah manajemen perusahaan dan pihak internal pada umumnya lebih memahami kondisi perusahaan dibandingkan investor dan pihak eksternal. Fakta yang dapat mempengaruhi keputusan pemegang saham mungkin tidak akan dikomunikasikan kepada pemegang saham.
- 2) *Moral hazard*, yaitu kegiatan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan tidak sepenuhnya diketahui oleh pemegang saham atau kreditur, sehingga manajemen perusahaan dapat melakukan tindakan tanpa sepengetahuan pemegang saham yang melanggar kontrak dan melanggar etika.

Asumsi utama dalam teori keagenan ini adalah perbedaan tujuan dari *agent* dan *principal* dapat menimbulkan konflik, karena manajemen (*agent*) akan cenderung lebih mementingkan tujuan pribadi sehingga mengakibatkan manajemen lebih berfokus pada investasi perusahaan yang menghasilkan laba yang tinggi untuk

kesejahteraan pengelola perusahaan dari pada memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham (*principal*). Hubungan keagenan dapat timbul karena adanya perbedaan kepentingan antara pihak manajemen (*agent*) dan pemegang saham (*principal*). Perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal* inilah yang dapat menyebabkan adanya masalah agensi (*agency problem*). Hubungan *principal* dan *agent* tidak selamanya berjalan dengan lancar dan baik-baik saja. Ada kemungkinan *agent* menyalahgunakan kepercayaan dari pemilik untuk mengambil keuntungan bagi dirinya sendiri (Putri & Rasmini, 2017)

Pemegang saham memiliki akses untuk mengetahui setiap informasi perusahaan termasuk kegiatan operasional yang dilakukan oleh manajemen terhadap modal yang diberikan kepada perusahaan tersebut, sedangkan manajemen mempunyai semua informasi mengenai aktivitas operasi dan kinerja perusahaan secara lengkap. Manajemen harus membuat laporan pertanggungjawaban untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan sudah melakukan pekerjaannya sesuai dengan keinginan pemegang saham, laporan pertanggungjawaban tersebut dalam bentuk laporan keuangan yang dibuat setiap akhir periode. Dibutuhkan pihak ketiga yang independen diluar *agent* dan *principal* yang dapat menjadi mediator antara kepentingan pemegang saham dan manajemen, dimana pihak ketiga tersebut melakukan pengawasan dan pemeriksaan terhadap kegiatan operasional yang dilakukan oleh manajemen. Pihak ketiga tersebut dapat berupa auditor independen. (Darmaningtyas, 2018) berpendapat bahwa auditor independen ialah pihak yang dianggap mampu menjadi penengah dalam hal perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal*. Pengauditan yang dilakukan oleh seorang auditor adalah salah satu mekanisme untuk mengurangi konflik keagenan antara manajer dengan pemegang saham.

### **2.1.2. Audit**

Audit adalah kegiatan mengumpulkan dan mengevaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi yang ada dengan kriteria yang telah ditetapkan. Dalam melakukan audit, harus tersedia informasi yang dapat diverifikasi dan beberapa standar yang dapat

digunakan untuk mengevaluasi informasi tersebut. Audit menurut Arens et al. (2015) adalah proses dari mengumpulkan dan mengvaluasi hasil buku tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan

Dalam memenuhi tujuan audit, auditor harus memiliki bukti dengan kualitas dan jumlah yang cukup. Auditor harus menentukan jenis dan jumlah bukti yang diperlukan untuk melakukan audit serta mengevaluasi apakah informasi yang tersebut sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Tahap akhir dalam melakukan audit ialah menyiapkan *audit report* (laporan audit), yang bertujuan untuk menyampaikan hasil dari proses audit kepada pengguna. Menurut Arens *et.al* (2015) auditor melakukan tiga jenis utama audit, yaitu:

- 1) Audit Operasional

Audit operasional melakukan evaluasi terhadap efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi. Dalam audit operasional, evaluasi dilakukan tidak hanya terbatas pada akuntansi, tetapi juga mencakup evaluasi atas struktur organisasi, metode produksi, *marketing*, dan semua bidang lain.

- 2) Audit Ketaatan

Audit ketaatan (*compliance audit*) dilakukan untuk menentukan apakah *auditee* mengikuti prosedur, standar atau ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

- 3) Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan (*financial statement audit*) dilaksanakan untuk menentukan apakah laporan keuangan yang dibuat telah sesuai dengan standar yang berlaku.

Penelitian ini berfokus pada audit laporan keuangan, dimana tujuan audit ini adalah untuk memberikan pengguna laporan keuangan suatu opini yang dikeluarkan oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan tersebut telah sesuai dengan standar pelaporan keuangan yang berlaku dan disajikan secara wajar dalam hal

material. Audit dilakukan berdasarkan anggapan bahwa pihak manajemen bertanggung jawab terhadap penyajian laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku, yang telah dipilih dan ditetapkan oleh pihak manajemen sebelumnya.

### **2.1.3. Kualitas Audit**

Kualitas Audit adalah kemungkinan auditor untuk mengungkapkan kecurangan pada laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan klien, serta sejauh mana kemampuan auditor dalam mengungkapkan kecurangan (Aqmarina & Yendrawati, 2019). De Angelo (1981) berpendapat bahwa kualitas audit adalah probabilitas auditor dalam menemukan dan mengungkapkan pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi perusahaan klien. Kualitas audit tidak bisa didefinisikan hanya sebagai kompetensi tanpa mengikuti independensi, karena kompetensi dan independensi harus ada bersamaan agar audit bisa berkualitas. Dalam menemukan kecurangan atau salah saji seorang auditor harus memiliki kompetensi serta sikap cermat dan keahlian teknis. Dalam melaporkan kecurangan yang terjadi pada laporan keuangan perusahaan klien independensi adalah sikap yang harus dimiliki auditor.

Proses audit bertujuan untuk meningkatkan kualitas dalam laporan keuangan yang disusun oleh manajemen perusahaan dengan objektivitas yang tinggi dan independensi auditor. Terkait dengan tugas auditor, auditor dituntut untuk menegaskan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan berupa laporan audit dengan tetap menjaga independensi dan meningkatkan kompetensi. Oleh karena itu, relevan jika diasumsikan bahwa auditor harus memiliki pengetahuan dan keahlian yang cukup dan pantas untuk mencapai tujuan fungsi audit tersebut. Kompetensi berkaitan dengan pengetahuan, pengalaman, dan keahlian sehingga auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki pelatihan, keterampilan, pengetahuan, dan pengalaman yang cukup agar dapat menyelesaikan tugas audit. Auditor dengan pendidikan, pelatihan, keahlian, dan pengalaman yang memadai akan dapat merencanakan program audit, memverifikasi bukti, dan menyusun laporan audit secara independen.

Laporan keuangan digunakan oleh pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholder*) untuk mengambil keputusan ekonomi di masa mendatang. Sehingga audit sangat diperlukan oleh perusahaan, karena opini auditor yang merupakan pihak ketiga yang independen memiliki peran penting untuk menjamin kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, kualitas audit juga harus ditingkatkan. Peningkatan kualitas audit merupakan sebuah fungsi yang auditor tidak hanya mendeteksi salah saji material atau kecurangan, tetapi juga perilaku auditor terhadap deteksi tersebut. Oleh sebab itu, jika auditor belum mampu menghasilkan laporan audit yang bersih, dapat menghalangipeningkatan kualitas audit.

Audit yang berkualitas adalah audit yang berisi informasi yang jelas dan kredibel yang diperoleh dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor sesuai dengan standar *auditing* (Hartadi, 2009). *General Accounting Office – GAO* (2004) berasumsi bahwa kualitas audit mengarah pada auditor yang melakukan proses audit dan telah sesuai dengan standar-standar yang diterima secara umum (*Generally Accepted Auditing Standards – GAAS*) dalam memberikan jaminan dan memastikan bahwa laporan keuangan yang diaudit telah dilaporkan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) dan tidak terdapat kesalahan material, baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja.

Auditor yang dipilih oleh perusahaan untuk melakukan audit pada laporan keuangannya akan menentukan kredibilitas dari laporan keuangan perusahaan tersebut. Ketika auditor telah berhasil mengungkapkan kesalahan material, itu menunjukkan bahwa auditor memiliki independensi yang baik. Dengan demikian, kualitas auditnya juga baik. Namun, jika auditor gagal dalam melaporkan kecurangan yang terjadi pada perusahaan klien maka independensi auditor dapat dikatakan buruk, karena auditor tidak mampu menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Hasil laporan audit yang berkualitas akan berpengaruh pada Kantor Akuntan Publik (KAP) itu sendiri. Pemerintah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan No.154/PMK.01/2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Akuntan Publik yang bertujuan untuk menjaga kualitas auditor dengan cara memberikan peraturan yang jelas dan dasar hukum untuk akuntan publik dalam menjalankan

pekerjaannya. Dengan adanya peraturan tersebut diharapkan dapat meningkatkan kualitas auditor dalam melakukan proses audit.

#### **2.1.4. Ukuran KAP**

Ukuran KAP menurut Nizar (2017), merupakan kinerja dan kepercayaan publik yang diamanahkan kepada auditor atas nama auditor dan instansi tempat auditor itu bekerja. Kantor Akuntan Publik (KAP) sendiri dibagi menjadi 2 jenis utama : *big four* dan *non-big four*. *Big four* sendiri merupakan instansi audit yang tergolong besar dan bergengsi, serta memiliki validasi yang terkenal diseluruh dunia. Sedangkan *non big four*, merupakan KAP yang tergolong kecil dan kurang memiliki validasi eksistensi dari masyarakat dunia. Ukuran KAP dijadikan sebagai salah satu faktor penentu dari kualitas audit dikarenakan mutu dari auditor KAP itu sendiri. Auditor *big four* menuturkan bisa memberi “audit kualitas yang lebih baik” dari auditor *non-big four* (Ramadhan & Laksito, 2018). Berdasarkan teori keagenan, ukuran KAP menjadi salah satu faktor penentu berkualitasnya seorang auditor. Hal ini disebabkan oleh pemikiran bahwa klien/direktur lebih yakin atas hasil audit yang dilakukan oleh auditor KAP, terkait KAP yang tergolong pada *big four*, yang juga mengakibatkan manajemen tidak menggantikan KAP. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Ramadhan & Laksito (2018) menjelaskan ukuran KAP berpengaruh pada kualitas audit. KAP yang dapat validasi menghasilkan “kualitas audit yang tinggi karena mereka dapat memastikan” bahwa klien mereka membuat informasi yang berkualitas baik. Hasil penelitian ini mengatakan ukuram KAP ini mempunyai dampak signifikan pada kualitas audit. Pernyataan ini didukung oleh peneliti Fauzan Prasetia & Yuniarti Rozali (2016), Permatasari & Astuti (2018) dan Pham et al. (2017). Namun penelitian yang dilakukan oleh Nugroho (2018) yang menyatakan ukuran KAP tidak memengaruhi kualitas audit, artinya hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit yang baik tidak mesti harus bersumber dari KAP yang terikat oleh KAP *big four*.

#### **2.1.5. Audit Tenure**

Audit *tenure* adalah jangka waktu atau masa perikatan audit antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien. *Tenure* dapat mempengaruhi kinerja auditor pada

perusahaan klien karena lamanya masa perikatan yang terjalin dapat membangun hubungan emosional antara auditor dan klien. Jangka waktu audit sering dikaitkan dengan pengaruh terhadap rendahnya independensi auditor yang berdampak terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Wardhani & Astika, 2018). Perikatan antara auditor dan klien yang terjadi dalam jangka waktu lama akan memudahkan auditor untuk memperoleh informasi dan dokumen pendukung tanpa adanya pembatasan ruang lingkup audit dari perusahaan. Sehingga hal tersebut dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dihasilkan auditor. Selain itu, dengan masa perikatan audit yang lama akan membuat auditor memiliki pemahaman yang lebih luas terhadap perusahaan dimana hal tersebut dapat membantu auditor dalam melakukan proses audit yang semakin baik dan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Masa perikatan yang terjadi dalam jangka waktu singkat akan membuat auditor tidak mencapai kondisi yang terbaik dalam memahami klien dan mengenali lingkungan bisnis. Jangka waktu yang singkat juga dapat menghambat auditor dalam memperoleh informasi dan dokumen-dokumen pendukung dari perusahaan klien. Agustini & Siregar (2020) berpendapat bahwa hubungan antara auditor dan kliennya dalam jangka lama dapat menimbulkan kedekatan antara auditor dan klien sehingga akan menghambat independensi auditor dan mengurangi kualitas audit. Jika terdapat kesalahan data atau data yang dihilangkan dengan sengaja oleh manajemen, data tersebut bisa saja tidak dapat ditemukan.

Terdapat beberapa pandangan berbeda tentang pengaruh lamanya masa perikatan antara auditor dan klien. Beberapa orang berpendapat bahwa jika KAP memiliki keterlibatan jangka waktu yang lama, lebih mungkin untuk menciptakan kedekatan dan hubungan emosional antara auditor dan klien. Namun, jika terlalu singkat untuk memperoleh informasi bisnis pada klien akan dibatasi. Salah satu cara untuk mencegah munculnya hubungan emosional antara auditor dengan klien adalah dengan melakukan pembatasan masa perikatan, hal ini bertujuan agar independensi dan objektivitas auditor dalam melakukan audit pada laporan keuangan tidak terganggu. Untuk mengurangi anggapan mengenai adanya hubungan emosional antara auditor dan klien diberlakukanlah peraturan tentang rotasi audit dan audit *tenure*.

Ketentuan mengenai audit *tenure* (masa audit) di Indonesia diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Pasal 3 Ayat 1 Tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik yang paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut.

Peraturan mengenai audit *tenure* diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015 yang berlaku sejak 6 April 2015, dimana aturan yang baru tersebut menyatakan bahwa perusahaan yang menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak perlu mengganti KAP tetapi perusahaan mempunyai kewajiban yaitu auditor diganti setelah masa kontrak paling lama 5 tahun berturut-turut dan dengan auditor yang sama setelah auditor tidak melakukan audit laporan keuangan perusahaan selama 2 tahun buku berturut-turut (Muliawan & Sujana, 2017). Dengan adanya peraturan mengenai audit *tenure*, akuntan publik diharapkan dapat bekerja dengan profesional sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik.

#### **2.1.6. Fee Audit**

*Fee Audit* adalah bayaran atau imbalan dalam bentuk uang atau bentuk lainnya yang diterima auditor setelah memberikan jasa pemeriksaan kepada kliennya (Lee & Sukartha, 2017). *Fee audit* ditentukan saat sudah terjadi kontrak antara auditor dan klien, sesuai dengan kesepakatan kedua belah pihak yang ditentukan sebelum mulainya proses audit (Novrilia et al., 2019). Menurut Arens et.al (2015) imbalan jasa atas kontrak kerja audit mencerminkan kinerja proses audit yang dilakukan oleh auditor dan auditor tidak bergantung secara finansial pada pendapatan dari setiap klien. Besarnya imbalan jasa yang diterima auditor dari klien tergantung pada kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor tersebut, serta *fee* yang ditetapkan oleh auditor itu sendiri (Hanjani & Rahardja, 2014). Bervariasinya *fee* yang diterima oleh auditor untuk setiap perikatan audit, tidak menutup kemungkinan akan mempengaruhi kualitas dari proses audit (Sagara, 2020). Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 2 tahun 2016 menjelaskan bahwa *fee audit* yang terlalu rendah untuk jasa audit



laporan keuangan dapat menyebabkan timbulnya ancaman berupa kepentingan pribadi dan dapat mengakibatkan terjadinya pelanggaran terhadap kode etik profesi akuntan publik. Karena tidak semua auditor dapat menjalankan tugas sesuai dengan standar audit serta kode etik profesinya, hal ini dapat dipengaruhi oleh *fee* audit yang diberikan oleh klien (A. A. Dewi & Ramantha, 2019). Oleh karena itu, akuntan publik harus melakukan tindakan preventif dengan menetapkan *fee* atas jasa audit yang sesuai dengan kinerja dan kemampuan akuntan publik dalam menjalankan proses audit.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan PP No.2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan yang dibayarkan klien kepada KAP atas jasa audit yang telah diberikan. Berdasarkan surat keputusan tersebut, akuntan publik harus mempertimbangkan beberapa hal dalam menetapkan imbalan jasa (*fee audit*), hal yang harus dipertimbangkan adalah tugas dan tanggung jawab menurut hukum; kebutuhan klien; independensi; tingkat kemampuan dan tanggung jawab terhadap pekerjaan yang dilakukan; banyaknya waktu yang dibutuhkan oleh akuntan publik dan stafnya untuk menyelesaikan tugasnya secara efektif; tingkat kompleksitas pekerjaan; dan dasar perjanjian penetapan imbalan yang disepakati. Menurut (Nindita & Siregar, 2012), jika perusahaan berada dalam kondisi yang tidak baik, manajer perusahaan yang rasional tidak akan memilih auditor yang berkualitas tinggi dan tidak akan membayar auditor dengan imbalan yang tinggi pula. Pembayaran imbalan jasa kepada auditor dilakukan setelah selesai melakukan tugasnya. Imbalan yang diberikan berdasarkan atas perjanjian yang telah dibuat sebelumnya (Pramaswaradana & Astika, 2017)

## 2.2. Landasan Empiris

**Tabel 2.1.**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Peneliti & Tahun	Permasalahan Penelitian	Variabel Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Rafli dan Amin (2021)	Pada era saat ini, kepercayaan masyarakat mulai menurun terhadap auditor seiring banyaknya kasus mengenai kualitas audit yang melibatkan para auditor independen. Kasus yang menyita perhatian public dalam negeri serta mancanegara yaitu kasus perusahaan enron dan KAP Arthur Andersen di Amerika	X1: Rotasi Auditor X2: Reputasi KAP Y: Kualitas Audit Z : Fee Audit	Metode yang digunakan kuantitatif  Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan properti, real estate, dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2019.  Metode analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda dan analisis	Rotasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Reputasi KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit perusahaan tidak dimoderasi dengan <i>fee</i> audit. <i>Fee</i> audit tidak dapat berperan Memoderasi pengaruh reputasi KAP terhadap kualitas audit

				regresi termoderasi (MRA)	
2.	Aqmarina dan Yendrawati (2019)	Terdapat gap dalam penelitiannya kesenjangan informasi sangat mungkin terjadi dari perbedaan kepentingan antara manajemen dan pengguna laporan keuangan	X1: <i>Tenure Audit</i> X2: Auditor Rotation X3: <i>Age of publication</i> Y: <i>Audit Quality</i>	Metode Kuantitatif  Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014–2017.  Teknik regresi logistik digunakan untuk analisis data	<i>Tenure Audit</i> dan <i>Auditor Rotation</i> berpengaruh positif terhadap <i>Audit Quality</i> . <i>Age of publication</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Quality</i> .
3.	Dewi dan Dwiyanti (2019)	Guna menghindari kesalahan yang dapat terjadi didalam perusahaan maka suatu laporan keuangan perlu di audit oleh akuntan publik karena akuntan di anggap pihak yang bersifat independen.	X1: <i>Audit Tenure</i> X2: Kompleksitas <i>Audit</i> X3: <i>Time Budget Pressure</i>	Metode Kuantitatif  Sebanyak 65 responden dijadikan sampel  Metode nonprobability	<i>Audit Tenure</i> , Kompleksitas <i>Audit</i> , dan <i>Time Budget Pressure</i> berpengaruh terhadap <i>Kualitas Audit</i> .

		Jika laporan keuangan belum melalui proses audit, maka laporan tersebut kewajarannya kurang dipercaya oleh pihak yang berkepentingan		sampling dengan menggunakan teknik purposive sampling.	
4.	Novrilia, Arza, dan Sari (2019)	Suatu perusahaan memerlukan jasa profesional dalam mengaudit perusahaannya, agar laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen dapat memberikan keyakinan bagi pengguna informasi akuntansi, bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan standar akuntansi serta dapat dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan.	X1: <i>Fee Audit</i> X2: <i>Audit Tenure</i> X3: Reputasi KAP Y: Kualitas Audit	Menggunakan Metode Kuantitatif Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017  Metode analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik	<i>Audit Fee, Audit Tenure</i> , dan Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit.
5	Sarca dan Rasmini (2019)	Kebutuhan akan audit semakin meningkat, hal ini	X1: Pengalaman Auditor	Metode Kuantitatif	Pengalaman auditor berpengaruh

		dikarenakan informasi perusahaan semakin terbuka dimana kepemilikan terhadap entitas usaha yang terdiri dari saham dan investasi dapat dimiliki oleh berbagai pihak	X2: Independensi Y: Kualitas Audit Z : Etika Auditor	Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah purposive sampling  Data dianalisis dengan menggunakan uji Moderated Regression Analysis (MRA)	positif pada kualitas audit, independensi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit, etika auditor merupakan variabel moderasi yang dapat memperkuat pengaruh pengalaman pada kualitas audit
6.	Dewi dan Ramantha (2019)	Laporan keuangan sangat penting bagi suatu perusahaan karena laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan dan disajikan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada pihak-pihak yang berkepentingan	X1 : Profesionalisme X2 : Time Budget Pressure Y : Kualitas Audit Z : <i>Fee</i> Audit	Metode Kuantitatif  Penelitian ini dilakukan pada 9 Kantor Akuntan Publik di Provinsi bali. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 45 responden.  Metode penentuan sampel yaitu	Profesionalisme berpengaruh positif pada kualitas audit dan time budget pressure berpengaruh negatif pada kualitas audit. Penelitian ini juga menemukan bahwa <i>fee</i> audit memperkuat pengaruh profesionalisme pada kualitas audit

				<p>nonprobability sampling dengan teknik sampel jenuh. Pengumpulan data dilakukan dengan kuesioner.</p> <p>Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis Moderated Regression Analysis (MRA)</p>	<p>dan <i>fee</i> audit memperlemah pengaruh time budget pressure pada kualitas audit.</p>
7.	Wardhani dan Astika (2018)	<p>Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi keuangan yang bersifat kuantitatif dan diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal dalam perusahaan. Terkait</p>	<p>X1: Kompetensi X2: Akuntabilitas Y: Kualitas Audi Z : Etika Auditor</p>	<p>Metode Kuantitatif</p> <p>Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survey dengan teknik kuesioner.</p> <p>Teknik analisis data yang</p>	<p>etika auditor memperkuat hubungan kompetensi dan akuntabilitas. Tetapi disisi lain etika auditor tidak mempengaruhi hubungan antara independensi pada kualitas audit. Hal ini bisa dikarenakan</p>

		<p>permasalahan keagenan yang masing-masing memiliki kepentingan pribadi, seperti halnya agen yang khawatir akan kehilangan kliennya ataupun menginginkan kompensasi dan bonus atas kinerjanya, sedangkan prinsipal memiliki kepentingan untuk membuat posisi laporan keuangan terlihat baik sesuai dengan keinginannya</p>		<p>digunakan adalah Moderated Regression Analysis (MRA)</p>	<p>seorang auditor sedang mengalami konflik kepentingan dimana seorang auditor merasa khawatir akan kehilangan kliennya.</p>
8.	Lee dan Sukartha (2017)	<p>Beberapa skandal yang terjadi di Indonesia dianggap sebagai kegagalan auditor untuk mengatasi audit yang kompleks. Auditor dianggap lebih menerima</p>	<p>X1: Auditor <i>Switching</i> X2: Audit <i>Tenure</i> Y: Kualitas Audit Z : <i>Fee</i> Audit</p>	<p>Metode Kuantitatif  Penelitian ini dilakukan pada seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek</p>	<p>auditor switching tidak berpengaruh pada kualitas audit, .Audit <i>tenure</i> berpengaruh positif pada kualitas audit, .<i>Fee</i> audit tidak</p>

		tekanan dari klien karena telah terkena ketergantungan ekonomi dengan klien.		Indonesia periode 2010-2015  Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik	mampu memoderasi pengaruh auditor switching pada kualitas audit. <i>Fee</i> audit tidak mampu memoderasi pengaruh audit <i>tenure</i> pada kualitas audit.
9.	Muliawan dan Sujana (2017)	Kualitas audit digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor	X1: Ukuran KAP X2: Auditor Switching X3: Audit Tenure  Y: Kualitas Audit	Metode Kuantitatif  Penelitian ini dilakukan pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI dengan tahun pengamatan 2011-2015. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 30 perusahaan perbankan.	Ukuran KAP berpengaruh positif pada kualitas audit. Auditor Switching dan Audit Tenure tidak berpengaruh pada Kualitas Audit.



				<p>Data dalam penelitian ini merupakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan yang diperoleh dengan metode observasi non partisipan.</p> <p>Teknik analisis yang digunakan adalah regresi logistik</p>	
10.	Akbar (2017)	<p>Kemungkinan kesalahan yang signifikan dalam laporan keuangan sehingga auditor dapat mendeteksi dan melaporkannya, kemungkinan auditor tidak mengeluarkan laporan untuk</p>	<p>X1: Time Budget Pressure X2: Tenur Audit X3: Rotasi Audit Y: Kualitas Audit</p>	<p>Metode Kuantitatif</p> <p>Populasi dalam penelitian ini adalah auditor di Kantor Akuntan Publik Tangerang, Tangerang</p>	<p>Time Budget Pressure memiliki pengaruh negatif tidak signifikan terhadap Kualitas Audit. Tenur Audit dan Rotasi Audit berpengaruh positif signifikan</p>

		laporan keuangan yang mengandung kesalahan		Selatan dan Jakarta Barat.  Metode pemodelan jalur Smart Partial Least Square (SmartPLS) digunakan sebagai metode analisis.	terhadap Kualitas Audit.
11.	Pramaswar dana dan Astika (2017)	Pada era saat ini, kepercayaan masyarakat mulai menurun terhadap auditor seiring banyaknya kasus mengenai kualitas audit yang melibatkan para auditor independen. Kasus yang menyita perhatian public dalam negeri serta mancanegara yaitu kasus perusahaan enron dan KAP Arthur Andersen di Amerika, yang mana diketahui telah	X1: Audit <i>Tenure</i> X2: Audit <i>Fee</i> X3: Rotasi Auditor X4: Spesialisasi Auditor X5: Umur Publikasi Y: Kualitas Audit	Metode Kuantitatif  Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015  Analisis data menggunakan teknik regresi logistik	Audit <i>Tenure</i> berpengaruh negatif pada kualitas audit. Audit <i>Fee</i> berpengaruh positif pada Kualitas Audit, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi tidak berpengaruh pada Kualitas Audit.

		terjadi perilaku moral hazard			
12.	Ardani (2017)	Kasus Enron yang terjadi di Amerika Serikat membuat semua pihak di dunia terkejut. Apalagi kasus tersebut melibatkan Kantor Akuntan Publik yang dahulunya masuk dalam daftar Big Five dalam lingkup internasional yaitu Arthur Andersen (AA). Dari kasus Enron tersebut, maka bermunculanlah pembaruan dalam bentuk regulasi yang mengatur cara kerja dari pada Auditor maupun Kantor Akuntan Publik. Regulasi yang dibuat adalah	X1: Tenur Audit X2: Rotasi Audit X3: Audit Fee Y: Kualitas Audit Z: Komite Audit	Metode Kuantitatif  Populasi dari penelitian ini berjumlah 81 perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014  Analisis menggunakan analisis regresi berganda	<i>Tenure Audit dan Audit Fee</i> berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Rotasi Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Komite Audit tidak mampu memoderasi semua variabel independent

		untuk membatasi <i>tenure</i> audit AP maupun KAP.			
13	Putri dan Rasmini (2016)	Perkembangan dunia usaha dewasa ini telah menjelaskan bahwa kebutuhan akan audit semakin meningkat, hal ini dikarenakan informasi perusahaan semakin terbuka dimana kepemilikan terhadap entitas usaha yang terdiri dari saham dan investasi dapat dimiliki oleh berbagai pihak. Pemilik dan pengelola (manajemen) yang terpisah mengharuskan laporan keuangan yang dibuat dan disajikan.	X1: Auditor <i>Switching</i> Y: Kualitas Audit Z : <i>Fee</i> Audit	Metode Kuantitatif  Penelitian ini dilakukan pada seluruh KAP yang masih beroperasi di Provinsi Bali.  Data dianalisis dengan menggunakan uji Moderated Regression Analysis (MRA)	Hasil analisis menunjukkan bahwa auditor switching berpengaruh positif pada kualitas audit. <i>Fee</i> audit memoderasi pengaruh auditor switching pada kualitas audit

14	Nindita dan Siregar (2012)	Laporan keuangan menjadi sumber informasi keuangan yang penting bagi investor dan kreditur. Salah satu unsur laporan keuangan yang sering diperhatikan adalah laporan laba rugi di mana informasi mengenai laba akan dilaporkan.	X1: Ukuran KAP Y: Kualitas Audit	Metode Kuantitatif  Sampel penelitian adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2006-2008  Metode regresi berganda dan regresi logistik digunakan untuk menguji hipotesis	Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang diukur dengan nilai akrual
15	Hartadi (2009)	Ada satu fenomena dimana dari berbagai wacana, ternyata terbukti secara empiris bahwa kualitas audit ternyata lebih disebabkan oleh faktor <i>fee</i> audit, rotasi auditor, dan juga reputasi auditor. Sehebat apapun kemampuan teknikal	X1 : <i>Fee</i> Audit X2 : Rotasi KAP X3 : Reputasi Auditor Y : Kualitas Audit	Metode Kuantitatif  Data yang digunakan adalah laporan keuangan auditan dari perusahaan manufaktur yang tergabung dalam LQ-45	<i>Fee</i> audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sementara rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

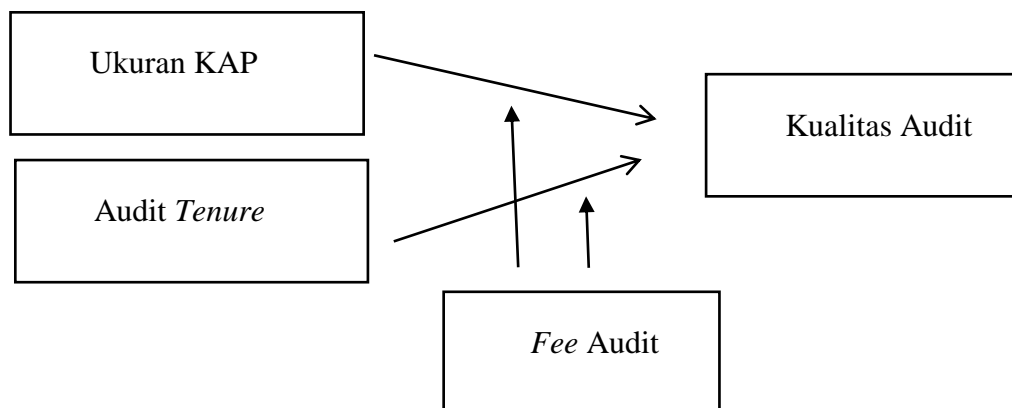
	auditor akan sangat tergantung dari variabel eksternal lainnya yang mendasari pengambilan keputusan auditor dalam pemberian opini		mulai tahun 2004-2010	
			Pengujian dilakukan dengan regresi	

Sumber : Data Olahan (2022)

## 2.3. Kerangka Konseptual dan Hipotesis Penelitian

### 2.3.1. Kerangka Konseptual

Berdasarkan landasan teori yang telah diuraikan di atas maka dibuatlah kerangka konseptual yang digunakan untuk menguji pengaruh *Audit Tenure* dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit dengan *Fee Audit* sebagai Variabel Pemoderasi. Penelitian ini memiliki variabel dependen yaitu Kualitas Audit (Y), variabel independennya yaitu *Audit Tenure* (X1), *Fee Audit* (X2), dan variabel moderasi *Fee Audit* (Z). Berikut ini adalah gambar kerangka konseptualnya:



Gambar 2. 1

### Kerangka Konseptual

## 2.3.2. Hipotesis Penelitian

### 2.3.2.1 Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Klien umumnya beranggapan bahwa KAP yang besar atau berafiliasi dengan KAP internasional memiliki kualitas audit yang lebih baik karena auditor tersebut dianggap mempunyai pengalaman yang lebih banyak karena mempunyai jumlah klien yang lebih banyak dan beragam jenis klien sehingga lebih berpengalaman serta dianggap menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big four* (Muliawan & Sujana, 2017). Namun Ukuran KAP yang besar tidak selalu menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Kualitas audit KAP besar dan kecil dapat dianggap cukup seragam (Nindita & Siregar, 2012). Reputasi KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit (Rafla & Amin, 2021) Dengan demikian, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H1: Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit**

### 2.3.2.2 Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

*Audit tenure* adalah jangka waktu perikatan audit antara Kantor Akuntan Publik dan kliennya. Masa perikatan audit biasanya dikaitkan dengan independensi auditor. Masa perikatan antara Kantor Akuntan Publik dan kliennya yang terjadi dalam jangka waktu panjang memungkinkan timbulnya kedekatan dan hubungan emosional antara auditor dan klien, yang pada akhirnya akan menghambat independensi auditor dan menyebabkan turunnya kualitas audit yang dihasilkan (Siregar & Agustini, 2020). Banyak perbedaan pandangan mengenai lamanya masa perikatan antara auditor dan klien. Jika KAP memiliki keterlibatan jangka waktu yang lama dengan klien, akan menyebabkan timbulnya hubungan emosional yang akan berpengaruh pada independensi auditor dalam mengungkapkan kecurangan yang terjadi di perusahaan klien.

Pembatasan masa perikatan audit ialah salah satu cara untuk mencegah timbulnya hubungan emosional antara auditor dan klien agar tidak mengganggu independensi auditor dalam melakukan tugas auditnya. Argumen tersebut sesuai dengan penelitian Mulyawan dan Sujana (2017), dimana *audit tenure* dengan jangka waktu yang lama akan berpengaruh terhadap menurunnya independensi

auditor yang kemudian berpengaruh juga pada menurunnya kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin lama perikatan audit dengan klien akan menyebabkan penurunan pada kualitas audit. Hal ini sesuai dengan *agency theory*, agar tidak terjadi konflik kepentingan, maka dilakukan pembatasan masa audit. Dengan demikian, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H2: *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit**

*2.3.2.3. Pengaruh Fee Audit dalam memoderasi hubungan antara Ukuran KAP*

*Terhadap Kualitas Audit*

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mempunyai ukuran KAP tinggi, indentik dengan KAP berukuran besar. KAP diklasifikasikan secara luas menjadi 2 kelompok yaitu *big four* sebagai KAP berukuran besar, sedangkan *non big four* dikategorikan sebagai KAP berukuran kecil. KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* audit yang diberikan karena dapat merusak citra profesi auditor dan ukuran kap (Mulyani & Munthe, 2019). Apabila hal tersebut terjadi maka akan ada konflik kepentingan, yang secara langsung sesuai dengan *agency theory*. Antara KAP dengan perusahaan, kemudian pada akhirnya akan merusak kualitas audit. Penelitian Pramaswardana (2017) menyimpulkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berkenaan dengan penjelasan yang terurai diatas, maka hipotesis yang dirumuskan yakni

**H3: *Fee Audit* memoderasi pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.**

*2.3.2.4. Pengaruh Fee Audit dalam memoderasi hubungan antara Audit Tenure*

*Terhadap Kualitas Audit*

*Audit Tenure* mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor skala besar memiliki *fee* audit yang lebih tinggi dibanding auditor skala kecil. Perusahaan yang menggunakan jasa kantor akuntan publik dengan membayar *fee* audit yang tinggi, jika mengalami kesulitan keuangan dan tidak mampu membayar *fee* audit yang tinggi. Maka perusahaan cenderung melakukan *Audit Tenure*, sehingga sikap objektivitas auditor terjaga. Hal ini sesuai dengan *agency theory*, agar tidak terjadi konflik kepentingan, maka dilakukan pergantian auditor. Penelitian Fierdha,



Gunawan, dan Purnamasari (2015) membuktikan bahwa *fee* audit memoderasi Audit *Tenure* terhadap kualitas audit. Namun, *fee* audit tidak mampu memoderasi pengaruh audit *tenure* pada kualitas audit (Lee & Sukartha, 2017)

**H4: *Fee* Audit memoderasi pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit.**