

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Peningkatan sektor industri dan ekonomi pada era globalisasi telah mendorong keterlibatan berbagai pemangku kepentingan dalam dunia bisnis. Keberhasilan kinerja manajemen dapat terlihat dari pendapatan dalam laporan keuangan perusahaan. Laporan keuangan memiliki peran yang sangat penting bagi pihak internal atau pemimpin perusahaan. Informasi keuangan dapat dimanfaatkan untuk mendukung pengambilan keputusan sesuai dengan situasi yang dihadapi. Pihak eksternal juga menggunakan laporan keuangan perusahaan untuk menilai sejauh mana kinerja perusahaan. Oleh karena itu, laporan keuangan tersebut harus disajikan dengan kualitas yang baik. Bisnis yang baik biasanya memiliki laporan keuangan yang telah diaudit sehingga perusahaan dapat menyediakan berbagai informasi secara nyata sebagai sarana pengambilan keputusan bagi pihak internal maupun eksternal. Tetapi tidak sedikit juga perusahaan yang memanipulasi laporan keuangan sehingga pengguna laporan keuangan meragukan dan mempertanyakan kebenarannya.

Kualitas suatu laporan keuangan dapat dinilai berdasarkan karakteristik yang dimilikinya. Menurut *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, laporan keuangan memiliki dua karakteristik, yaitu relevan dan dapat diandalkan. Kedua karakter ini sangat kompleks, maka diperlukan jasa pihak ketiga yaitu auditor eksternal yang bekerja di KAP (Gunawan & Abriandi, 2019). Dalam ketatnya persaingan di industri jasa akuntan publik, terdapat dorongan kuat untuk memberikan kepercayaan publik melalui penyajian laporan yang dapat dipercaya dan wajar atau relevan. Akuntan publik wajib menjaga pola pikir yang independen dan menjamin kualitas audit dalam meninjau laporan keuangan serta memberikan

opini audit kepada perusahaan. Kualitas laporan audit sangat penting bagi investor, kreditur, dan pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga mendorong akuntan publik untuk menyusun laporan audit dengan tingkat transparansi dan independensi yang tinggi (Canning & O'Dwyer, 2001). Dengan memastikan bahwa laporan keuangan akurat dan relevan, mereka dapat meningkatkan kepercayaan para pengguna laporan keuangan (Singgih & Bawono, 2010). Namun, kewajaran laporan keuangan dan kredibilitas auditor atau akuntan publik sebagai penilai independen mulai dipertanyakan karena banyaknya praktik penyalahgunaan wewenang yang diatur untuk kepentingan pribadi. Sebagai pihak yang memberikan jasa audit kepada perusahaan, KAP juga memiliki reputasi yang dipertanyakan karena masalah ini.

Auditor independen bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap prosedur audit yang dilakukan memenuhi standar kualitas tertinggi, sehingga laporan audit yang dihasilkan dapat dipercaya. Sikap tidak memihak merupakan hal yang penting bagi auditor. Auditor tidak boleh terpengaruh oleh kepentingan pihak manapun. Dengan demikian, independensi menjadi dasar yang tidak dapat ditawar dalam praktik akuntan publik. Independensi auditor merupakan pemikiran yang bebas dari pengaruh eksternal, tidak dapat dipengaruhi oleh pihak luar, dan tidak bergantung pada kekuatan luar. Selain memiliki pola pikir yang independen, auditor sangat dibutuhkan di sektor bisnis sehingga auditor mempunyai kewajiban untuk menjaga standar di tempat kerja (Dariana & Oktavia, 2018).

Diketahui dari situs berita, artikel, opini dan infografik (www.tirto.id) bahwa kelalaian auditor dalam memeriksa laporan keuangan klien telah menjadi salah satu penyebab utama berbagai skandal akuntansi. Salah satu kasus di Indonesia yaitu AP Marlinna, AP Merliyana Syamsul, serta KAP Satrio, Bing, Eny, dan Rekan, yang mengaudit laporan keuangan tahunan Sun Prima Nusantara Pembiayaan

(SNP). Mereka dikenai sanksi administratif berupa pembatalan pendaftaran oleh OJK. Sanksi tersebut berlaku di pasar modal, perbankan, serta sektor keuangan nonbank (IKNB). Pembatalan pendaftaran diterapkan setelah KAP menyelesaikan audit atas Laporan Keuangan Tahunan (LKTA) 2018 untuk klien dengan kontrak yang masih belum tuntas. Dalam kasus laporan keuangan SNP, AP dan KAP memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian. Namun, hasil pemeriksaan OJK menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh AP dan KAP tersebut tidak mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya. Akibatnya, banyak pihak yang mengalami kerugian atas opini yang diberikan oleh kedua AP tersebut, serta menurunnya kepercayaan publik terhadap industri jasa keuangan karena rendahnya kualitas penyajian LKTA yang dilakukan.

Di Sulawesi Selatan, juru bicara Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan dan Barat, Salahuddin, mengungkapkan bahwa Syaharuddin Alrif, anggota DPRD Sulawesi Selatan, terlibat dalam penyidikan dugaan tindak pidana korupsi terkait pengadaan sarana prasarana pendidikan di Dinas Pendidikan Kabupaten Wajo. Temuan audit dari Inspektorat Sulawesi Selatan terkait penyidikan ini menjadi penghalang dalam penyelesaian kasus korupsi tersebut. Salahuddin membantah tuduhan yang menyatakan bahwa pihaknya tidak memiliki komitmen untuk menyelesaikan permasalahan tersebut (Tempo, 13 Maret 2016). Sejalan dengan temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) di Kabupaten Boalemo, kemampuan inspektorat daerah Provinsi Gorontalo dalam melakukan pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dinilai belum maksimal. BPK berhasil mengidentifikasi sejumlah ketidakpatuhan yang luput dari pengawasan inspektorat. Atas temuan tersebut, BPK merekomendasikan tindakan disipliner kepada kepala daerah dan menekankan pentingnya peningkatan kapasitas pengawasan internal yang menunjukkan bahwa kualitas audit internal di tingkat

daerah masih perlu diperbaiki. Perbedaan hasil audit antara BPK dan inspektorat daerah dalam kasus di Kabupaten Boalemo menunjukkan pentingnya peran auditor eksternal dalam menjaga kualitas laporan keuangan pemerintah. Kehadiran auditor eksternal yang tidak memihak dapat meningkatkan kepercayaan terhadap kelengkapan dan kebenaran data yang diberikan. Dengan demikian, kualitas auditor eksternal dapat memengaruhi perusahaan yang diaudit untuk mematuhi ketentuan wajib pengungkapan.

Fenomena selanjutnya terkait dengan independensi auditor adalah banyaknya auditor baru yang belum memiliki pengalaman yang cukup. Kurangnya pengalaman ini membuat auditor sulit untuk berpikir kritis dan mengambil keputusan yang independen dalam melakukan audit. Selain itu, pada tahun 2018 terdapat audit tenurial di KAP Tanzil Djunaidi yang memiliki hubungan kerja dengan klien selama lebih dari lima tahun menunjukkan bahwa hubungan yang terlalu lama dapat mengurangi independensi dan netralitas auditor (Angraini *et al.*, 2023). Semakin lama auditor bekerja dengan klien, semakin besar kemungkinan mereka terpengaruh oleh kepentingan klien dan mengabaikan standar profesional. Sehubungan dengan hal tersebut, beberapa permasalahan muncul terkait dengan tingkat independensi auditor eksternal dan apakah hal tersebut memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh kantor akuntan publik (KAP). Mengingat bahwa audit dilakukan untuk kepentingan publik, bukan untuk kepentingan individu, organisasi, atau kelompok tertentu, sehingga independensi auditor mengharuskan mereka untuk menolak segala bentuk pengaruh. Saat melakukan proses audit untuk perusahaan, auditor diharapkan bersikap jujur dan terbuka.

Kualitas audit mengacu pada konsistensi dan keandalan auditor dalam melakukan audit sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pentingnya hasil kerja auditor dalam audit sangat berpengaruh karena dapat membantu dalam

mengurangi potensi informasi keuangan yang salah. Beberapa penelitian terkait kualitas audit telah dilakukan oleh Nabir (2019); Agustini & Siregar (2020); Lailatul & Yanthi (2021); Santoso *et al.* (2023); dan Sigolgi & Djamil (2024). Penelitian yang dilakukan oleh Nabir (2019), menunjukkan bahwa independensi auditor dapat meningkatkan kualitas audit. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi tingkat independensi yang dimiliki auditor, semakin baik kualitas audit yang dihasilkan, dan sebaliknya, jika independensi auditor menurun maka akan mempengaruhi kualitas audit. Peningkatan independensi ini dapat dicapai melalui pengawasan yang lebih ketat dari komite audit perusahaan dalam mengevaluasi kinerja auditor.

Selain itu, faktor lain yang juga berpengaruh terhadap kualitas audit adalah besarnya biaya yang dibayarkan kepada auditor. Menurut Lailatul & Yanthi (2021), besarnya biaya audit yang dibayarkan kepada auditor berpengaruh pada kualitas hasil audit. Semakin tinggi biaya yang dikeluarkan, semakin besar kemungkinan auditor memberikan penilaian yang lebih akurat dan sesuai dengan kode etik profesinya. Selain itu, komite audit memiliki peran penting dalam memastikan bahwa prosedur audit dilaksanakan sesuai dengan peraturan yang berlaku, termasuk POJK Nomor 55/POJK.04/2015. Hal ini sejalan dengan penelitian Nadya *et al.* (2019), yang menyatakan bahwa auditor diharapkan dapat menghasilkan audit yang berkualitas berdasarkan bukti, karena kualitas audit cenderung meningkat seiring dengan meningkatnya biaya audit.

Pengalaman auditor dapat meningkatkan hubungan antara *fee* audit, audit *tenure*, dan kompleksitas pekerjaan terhadap kualitas audit dalam penelitian yang dilakukan oleh Santoso *et al.* (2019). Kualitas audit yang dihasilkan memiliki korelasi positif dengan pengalaman auditor, di mana auditor yang telah berpengalaman cenderung memberikan audit dengan kualitas yang lebih tinggi. Namun, harga yang dibayar oleh klien juga memiliki korelasi yang kuat dengan

kualitas yang baik. Hal ini disebabkan oleh prosedur audit yang lebih rinci dan kompleks, sehingga memerlukan waktu, tenaga, dan sumber daya lebih banyak. Kemudian, auditor yang memiliki pengalaman dengan kualitas kerja yang lebih tinggi akan meningkatkan kewaspadaan dan keandalan dalam proses audit sehingga jangka waktu audit (*audit tenure*) dapat diselesaikan dengan tepat waktu.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Santoso *et al.* (2023) yang berjudul “*Auditor Experience as a Moderation of the Effect of Audit Fees, Audit Tenure, and Task Complexity on Audit Quality*” yang bertujuan untuk mengetahui bukti empiris pengalaman auditor sebagai variabel moderasi *fee* audit, *audit tenure* dan kompleksitas tugas terhadap kualitas audit. Penelitian dilakukan karena terdapat kasus kegagalan audit terkait kualitas audit yang diduga disebabkan oleh *fee* audit, *audit tenure*, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor karena ketidakkonsistenan pengaruh analisis sebelumnya. Dalam penelitian ini, peneliti menambahkan variabel independensi auditor karena seorang auditor merupakan faktor kritis dalam memastikan kualitas audit. Dengan mempertahankan sikap independensi, auditor dapat melaksanakan tugasnya secara objektif dan memberikan opini audit yang dapat dipercaya. Penelitian mengenai independensi auditor terus berkembang dengan pemahaman yang lebih baik terkait faktor-faktor yang mempengaruhi independensi serta dampaknya terhadap kualitas audit akan sangat bermanfaat bagi para pemangku kepentingan dalam dunia akuntansi.

Alasan dipilihnya variabel *fee* audit karena biaya merupakan salah satu pertimbangan utama bagi klien dalam memilih auditor (Santoso *et al.*, 2023). Klien cenderung memilih auditor yang menawarkan *fee audit* yang kompetitif namun tetap memberikan jaminan kualitas audit yang baik. Tinggi rendahnya *fee* audit dapat mengancam objektivitas auditor dalam memberikan opini audit,

kemungkinan jika biaya audit yang diberikan dalam jumlah besar dapat mempengaruhi kepribadian auditor dalam memenuhi permintaan klien sehingga berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan. Pemahaman yang lebih mendalam tentang hubungan antara *fee* audit dan kualitas audit dapat memberikan kontribusi signifikan terhadap praktik audit, meningkatkan mutu pelaporan keuangan, dan memperkuat kepercayaan publik terhadap profesi auditor, meskipun terdapat tantangan dan kompleksitas dalam mengukur dan menganalisis hubungan tersebut. Sejumlah penelitian sebelumnya telah menunjukkan adanya korelasi negatif antara kualitas audit dan *fee* audit. Oleh karena itu, para peneliti berusaha untuk menggali lebih jauh mengenai dampak *fee* audit terhadap kualitas audit, serta variabel lain yang dapat memperkuat atau mengurangi hubungan tersebut, karena hasil penelitian yang masih bervariasi.

Selanjutnya, pemilihan variabel audit *tenure* karena faktor pengalaman dan pengetahuan. Auditor yang telah lama menangani audit suatu perusahaan cenderung lebih memahami bisnis klien secara mendalam sehingga memungkinkan mereka untuk mengidentifikasi risiko-risiko yang mungkin terlewatkan oleh auditor baru (Santoso *et al.*, 2023). Beberapa penelitian menunjukkan bahwa audit *tenure* yang lebih lama dapat meningkatkan kualitas audit karena peningkatan pengalaman dan pengetahuan auditor. Namun, penelitian lain menunjukkan hasil yang sebaliknya. Keterikatan emosional yang terbentuk akibat hubungan kerja yang terlalu lama dapat mengurangi kemampuan auditor dalam melakukan penilaian yang objektif. Akibatnya, kualitas audit bisa menurun.

Pemilihan pengalaman auditor sebagai variabel moderasi yaitu untuk menjelaskan mekanisme atau proses melalui mana variabel independen berupa independensi auditor, *fee* audit, dan audit *tenure* (faktor penyebab) dapat

memengaruhi variabel dependen berupa kualitas audit (hasil). Diharapkan bahwa peran faktor pengalaman auditor sebagai variabel moderator akan memberikan wawasan yang lebih dalam bagi peneliti untuk memahami bagaimana variabel independen memengaruhi variabel dependen. Dengan memeriksa fungsi pengalaman auditor, kita dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit. Menurut Santoso *et al.* (2023), pengalaman auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ximenes & Guntur (2023). Terjadinya inkonsistensi dari beberapa hasil penelitian sebelumnya membuat peneliti ingin meneliti lebih jauh dengan menggunakan variabel independen yang berbeda.

Berdasarkan penjelasan latar belakang dan adanya inkonsistensi hasil penelitian sebelumnya, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Independensi Auditor, *Fee Audit*, dan *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit dengan Pengalaman Auditor sebagai Variabel Moderasi”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah (hal-hal) sebagai berikut.

1. Apakah independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah audit *tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit?
4. Apakah pengalaman auditor memperkuat pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit?
5. Apakah pengalaman auditor memperkuat pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit?

6. Apakah pengalaman auditor memperkuat pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis (hal-hal) sebagai berikut.

1. Pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit.
2. Pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit.
3. Pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit.
4. Pengalaman auditor dalam memoderasi pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit.
5. Pengalaman auditor dalam memoderasi pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit.
6. Pengalaman auditor dalam memoderasi pengaruh audit *tenure* terhadap kualitas audit.

1.4 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa kegunaan diantaranya yaitu kegunaan teoretis dan kegunaan praktis.

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi dan kajian tambahan serta memperluas pengetahuan untuk penelitian selanjutnya bagi kalangan akademisi dan pihak-pihak yang membutuhkan yang berhubungan dengan kualitas audit.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini memiliki kegunaan praktis yang luas sehingga diharapkan agar para praktisi akuntansi, khususnya auditor maupun akuntan publik pada Kantor Akuntan Publik (KAP), dapat memanfaatkan temuan dari penelitian ini sebagai referensi untuk meningkatkan independensi dan kualitas audit, mengingat

cakupan aplikasinya yang luas dalam praktik. Penelitian ini juga memberikan kontribusi signifikan terhadap perkembangan ilmu pengetahuan di bidang akuntansi dan audit, serta membuka peluang untuk penelitian lebih lanjut dan pengembangan ide-ide baru yang lebih inovatif. Dengan demikian, penelitian ini memberikan informasi yang berharga bagi berbagai pemangku kepentingan dalam manajemen perusahaan.

1.5 Sistematika Penulisan

BAB I PENDAHULUAN

Bab I mencakup latar belakang penelitian yang menjelaskan alasan dan konteks dari penelitian ini. Di dalamnya juga terdapat definisi masalah yang menjelaskan persoalan yang ingin dipecahkan melalui penelitian ini. Selain itu, tujuan penelitian diuraikan untuk menggambarkan hasil yang diinginkan dari penelitian ini, serta manfaat atau keuntungan yang dapat diperoleh dari hasil penelitian bagi berbagai pihak.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada Bab II, akan dijelaskan teori-teori yang mendasari penelitian ini, serta temuan-temuan penelitian sebelumnya yang relevan dengan subjek yang akan diteliti. Bab ini bertujuan untuk memberikan dasar teori yang kuat yang mendukung pengembangan penelitian dan untuk mengidentifikasi kesenjangan dalam literatur yang ada, sehingga penelitian ini dapat memberikan kontribusi baru dalam bidang yang sedang diteliti.

BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

Pada Bab III, akan dijelaskan kerangka konseptual penelitian yang menggambarkan hubungan antara ide-ide yang diperiksa dalam penelitian ini. Selain itu, bab ini juga akan menguraikan pengembangan hipotesis yang

didasarkan pada kerangka konseptual tersebut, yang menjadi landasan dalam menganalisis variabel-variabel yang terlibat dalam penelitian.

BAB IV METODE PENELITIAN

Pada Bab IV, akan dibahas secara mendalam mengenai strategi penelitian, lokasi dan waktu penelitian, populasi, sampel, serta metode pengambilan sampel yang digunakan. Selain itu, akan dijelaskan pula jenis dan sumber data yang digunakan, metode pengumpulan data, serta variabel penelitian dan definisi operasional variabel yang relevan. Bab ini juga mencakup peralatan penelitian yang digunakan dan metode analisis data yang diterapkan dalam penelitian ini.

BAB V HASIL PENELITIAN

Pada Bab V, data dan hasil penelitian akan disajikan secara terperinci, mencakup penjelasan mengenai data yang dikumpulkan dan kesimpulan yang diambil. Penjelasan ini akan dilengkapi dengan analisis statistik, pengujian hipotesis, serta tabel, grafik, dan gambar untuk memperjelas temuan-temuan yang ada.

BAB VI PEMBAHASAN

Pada bab VI akan berisi analisis untuk menjawab pertanyaan penelitian atau rumusan masalah serta dilakukan interpretasi temuan-temuan, integritas hasil dengan ilmu atau teori yang ada, atau dengan memodifikasi teori yang sudah ada.

BAB VII PENUTUP

Temuan penelitian dan implikasinya akan dirangkum dalam Bab VII. Kesimpulan, yang merupakan pernyataan yang didukung oleh hasil pembahasan dan temuan penelitian. Bab ini juga akan membahas keterbatasan yang ada dalam penelitian ini serta memberikan rekomendasi untuk penelitian selanjutnya berdasarkan temuan yang ada.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

Tinjauan teoritis merupakan landasan dalam penulisan penelitian ini. Gagasan terkini disusun dalam urutan tertentu untuk menganalisis isu yang sedang dibahas, dan setiap tahapan analisis didasarkan pada referensi yang relevan. Beberapa teori yang digunakan dalam tinjauan ini antara lain teori agensi, yang menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen dalam organisasi; teori atribusi, yang berkaitan dengan bagaimana individu memberikan penjelasan atas tindakan atau perilaku. Semua teori ini secara bersama-sama memberikan pemahaman yang lebih mendalam terhadap variabel yang diteliti dalam penelitian ini.

2.1.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi pada awalnya ditemukan oleh Jensen & Meckling (1976) yang mendefinisikan hubungan keagenan sebagai hubungan di mana satu atau lebih prinsipal menunjuk pihak lain sebagai agen untuk melakukan tugas atau pekerjaan atas nama prinsipal. Dalam hubungan ini, prinsipal mendelegasikan wewenang kepada agen untuk membuat keputusan terkait tugas tersebut. Teori ini menjelaskan dinamika antara prinsipal dan agen, serta potensi konflik kepentingan yang dapat muncul akibat perbedaan tujuan antara kedua belah pihak. Namun, seringkali terdapat perbedaan kepentingan antara keduanya. Investor ingin perusahaan menghasilkan keuntungan sebesar-besarnya, sementara manajer lebih mementingkan performa perusahaan dan kinerja manajemen harus terlihat baik sehingga bisa mendapatkan pengakuan yang baik dari investor serta insentif berupa bonus. Oleh karena itu, diperlukan pihak independen, yaitu akuntan publik, untuk menilai dan memeriksa laporan keuangan dengan melakukan pengawasan,

pemantauan, dan penelaahan atas laporan keuangan yang telah disusun oleh agen, serta memberikan pendapat mengenai kewajaran dan bebas dari salah saji material dalam laporan keuangan perusahaan (Irma *et al.*, 2020) . Dalam konteks audit, pihak-pihak seperti pemegang saham, kreditor, dan pemerintah disebut sebagai prinsipal. Mereka menunjuk auditor sebagai agen untuk melakukan audit dan memberikan opini independen mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan.

Permasalahan selanjutnya adalah ketidakseimbangan informasi antara prinsipal dan agen mengenai kondisi bisnis, terutama yang berkaitan dengan keadaan keuangan. Asimetris informasi yang muncul akibat distribusi informasi yang tidak sama antara prinsipal dan agen yang mengakibatkan informasi tidak seimbang sehingga menimbulkan dua permasalahan yang disebabkan karena adanya kesulitan prinsipal memonitor dan melakukan kontrol terhadap tindakan-tindakan agen (Luthfisahar, 2020). Hal ini menunjukkan bahwa kedua pihak memiliki jenis informasi yang berbeda. Manajemen lebih memahami kondisi bisnis perusahaan. Oleh karena itu, investor membutuhkan pihak ketiga, khususnya auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk memastikan apakah informasi keuangan yang dirilis oleh manajemen benar, akurat, dan sesuai dengan standar yang berlaku, atau jika terdapat kesalahan yang disengaja atau tidak disengaja oleh manajemen. Auditor harus memiliki kualitas tinggi untuk memberikan opini yang bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Kualitas ini mencakup kompetensi dan independensi auditor dalam menjalankan tugasnya.

2.1.2 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Teori atribusi menjelaskan tentang perilaku seseorang atau individu. Teori atribusi dikembangkan oleh Fritz Heider (1958) yang menjelaskan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh kombinasi faktor eksternal dan internal, yang mencakup

kondisi atau tekanan eksternal serta sifat, karakter, dan sikap individu. Dalam konteks penelitian ini, faktor eksternal yang dimaksud meliputi biaya audit, masa kerja audit, dan pengalaman auditor, sementara faktor internalnya adalah independensi auditor.

Heider (1958) menjelaskan bahwa kekuatan internal dan kekuatan eksternal menentukan perilaku manusia. Faktor eksternal dapat mencakup kondisi seperti cuaca, peraturan lingkungan, atau situasi di luar kendali individu. Sementara itu, faktor internal meliputi aspek-aspek pribadi seperti kemampuan, usaha, dan kelelahan yang memengaruhi tindakan individu. Fritz menekankan bahwa salah satu faktor utama yang memengaruhi perilaku adalah persepsi, meskipun tidak langsung. Atribusi dari dalam dan luar dapat memengaruhi suasana hati dan tingkat kepuasan kerja seseorang, serta bagaimana atasan memperlakukan bawahannya dan seberapa baik kinerja mereka. Selain itu, perilaku individu dapat berbeda tergantung pada seberapa besar mereka memfokuskan pada atribut internal dibandingkan atribut eksternal.

Teori atribusi dapat menjelaskan penyebab kejadian yang dialami, serta dapat menjelaskan bagaimana individu menanggapi dunia di sekitar mereka. Karena teori atribusi merupakan komponen internal yang memotivasi orang, teori ini digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan kualitas pribadi auditor, yang merupakan salah satu faktor yang menentukan kualitas hasil audit yang dipengaruhi oleh faktor internal yang mendorong individu. Akibatnya, keputusan dan tindakan individu yang berkaitan dengan pekerjaan dipengaruhi oleh variabel internal dan eksternal. Menurut teori atribusi, manusia cenderung termotivasi dan cukup logis dalam memahami dan mengidentifikasi hubungan sebab-akibat di lingkungan mereka. Kualitas teori atribusi dianggap baik karena perspektif ini, yang

membantu dalam memahami bagaimana individu membuat penilaian tentang penyebab dan konsekuensi dari tindakan mereka.

Teori atribusi memberikan perspektif yang menarik untuk memahami bagaimana berbagai faktor, seperti independensi auditor, *fee* audit, dan audit *tenure* dapat memengaruhi kualitas audit. Auditor yang memiliki tingkat independensi tinggi cenderung membuat atribusi internal terhadap kualitas audit yang mereka hasilkan. Artinya, mereka lebih meyakini bahwa kualitas audit yang baik adalah hasil dari kompetensi, usaha, dan etika profesional mereka sendiri. Sebaliknya, auditor yang merasa tidak independen mungkin lebih cenderung membuat atribusi eksternal, seperti tekanan dari klien, kurangnya waktu, atau regulasi yang tidak jelas, sebagai alasan jika kualitas audit mereka kurang baik. Selanjutnya, teori atribusi dapat menghubungkan *fee* audit yang tinggi dengan motivasi untuk menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Mereka mungkin berpendapat bahwa *fee* yang tinggi merupakan penghargaan atas kinerja mereka yang baik. Namun sebaliknya *fee* audit yang rendah dapat dikaitkan dengan tekanan untuk menyelesaikan audit dengan cepat dan biaya yang rendah, yang dapat mengorbankan kualitas audit. Kemudian, auditor dengan *tenure* audit yang panjang cenderung membuat atribusi internal terhadap kualitas audit mereka, karena auditor memiliki pengalaman yang lebih banyak dan merasa lebih kompeten. Namun, audit *tenure* yang terlalu panjang juga dapat memunculkan atribusi eksternal, seperti rutinitas atau terlalu nyaman dengan klien, yang dapat mengurangi kualitas audit. Oleh karena itu, teori atribusi dapat memberikan kerangka kerja yang berguna untuk memahami bagaimana auditor berpikir dan berperilaku dalam melakukan audit.

2.1.3 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen sesuai dengan standar audit yang berlaku secara umum (GAAS) untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan terkait dengan prinsip akuntansi yang diterima secara umum (GAAP). Selain itu, audit bertujuan untuk memastikan bahwa tidak terdapat salah saji material dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh penipuan atau kesalahan (Tandiontong, 2015).

Menurut DeAngelo (1981), kualitas audit merupakan suatu probabilitas gabungan bahwa auditor dapat mengidentifikasi kelemahan dalam sistem akuntansi dan menginformasikan kepada pengguna laporan keuangan tentang kelemahan tersebut. Penilaian kebenaran berdasarkan bukti yang ada menjadi dasar utama dalam menilai kualitas audit. Untuk menentukan apakah kenyataan sesuai dengan validitas bukti, hal ini sangat bergantung pada kualitas dari bukti yang diperoleh. Laporan keuangan yang mendapat penilaian positif dari auditor akan mendapatkan tingkat kepercayaan yang lebih tinggi dari pemangku kepentingan yang telah menggunakan laporan keuangan tersebut (Goicoechea *et al.*, 2019). Dengan cara ini, teori agensi berupaya mengatasi permasalahan agensi yang muncul sebagai akibat kerja sama antar pihak yang memiliki tujuan berbeda. Konsep agensi melibatkan pemisahan antara kepemilikan (prinsipal) yang merupakan pemegang saham dan kontrol (agen) yang merupakan manajer yang bertanggung jawab untuk mengelola perusahaan.

Kualitas audit mengacu pada konsistensi dan keandalan auditor dalam melakukan audit sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pentingnya hasil kerja auditor dalam audit sangat menonjol karena membantu mengurangi potensi informasi keuangan yang salah (Drogalas *et al.*, 2017). Tingkat kemampuan

auditor dalam mengidentifikasi dan mengungkapkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien dapat dijadikan sebagai ukuran untuk menilai kualitas audit. Menurut AAA *Financial Accounting Committee* (2000), beberapa pengaruh terhadap kualitas audit dilihat dari dua aspek yaitu kompetensi dan independensi yang memiliki pengaruh langsung pada tahap hasil akhir dari proses audit. Nwanyanwu (2017), Prabowo & Suhartini (2021) juga menyatakan bahwa kualitas audit melibatkan kepatuhan auditor terhadap prosedur tertentu untuk memastikan kepercayaan terhadap keandalan laporan keuangan.

Terdapat dua kategori kualitas audit yaitu kualitas yang dipersepsikan dan kualitas yang sebenarnya. Kualitas yang sebenarnya merujuk pada kemampuan audit untuk mengurangi kemungkinan terjadinya salah saji material dalam laporan keuangan. Di sisi lain, kualitas yang dipersepsikan menggambarkan tingkat keyakinan seseorang terhadap data keuangan yang diberikan auditor mengenai kemungkinan salah saji yang material (Tanujaya & Susiana, 2021). Kualitas audit yang rendah dapat berdampak negatif pada kondisi ekonomi perusahaan, termasuk meningkatkan risiko terjadinya kecurangan dalam manajemen (Coram *et al.*, 2008).

2.1.3.1 Indikator Kualitas Audit

Berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2018), terdapat beberapa indikator yang dapat digunakan untuk menilai kualitas audit, antara lain kompetensi auditor, etika, dan independensi auditor, waktu yang dialokasikan oleh personil dalam penugasan, pengendalian mutu penugasan, hasil telaah atau inspeksi mutu oleh pihak internal dan eksternal, rentang kendali dalam penugasan, struktur organisasi dan tata kelola KAP, serta kebijakan yang terkait dengan imbalan jasa.

2.1.4 Independensi Auditor

Menurut Kode Etik Akuntan Publik tahun 2020, independensi merujuk pada kemampuan untuk memberikan penilaian yang bebas dari pengaruh eksternal yang dapat merusak objektivitas dan penilaian profesional seseorang. Dengan demikian, individu tersebut dapat bertindak dengan penuh kehormatan, serta menerapkan profesionalisme dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Menurut Alvin *et al.* (2015), independensi berarti mengamati dengan sudut pandang yang objektif ketika menjalankan alur proses audit dan mengungkapkan jika ada laporan yang janggal. Independensi adalah sikap yang sangat penting bagi auditor untuk menjaga netralitas dan menghindari keberpihakan yang dapat merugikan pihak tertentu. Mempertahankan independensi auditor menjadi hal krusial, karena jika pihak berkepentingan meragukan hasil audit yang diberikan, maka klien atau perusahaan kemungkinan besar tidak akan menggunakan jasa auditor tersebut di masa mendatang (Muhayoca & Ariani, 2017).

Independensi dapat diartikan sebagai sikap netral, pola pikir yang bebas dari pengaruh pihak lain, dan tidak memihak (Soares *et al.*, 2021). Sikap ini memiliki peran yang sangat penting bagi auditor. Selain kepada pemilik perusahaan dan manajer, auditor juga harus bersikap terbuka dan jujur kepada pihak yang memberikan kepercayaan kepada auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Mertha Agung Durya (2019), menunjukkan bahwa independensi merupakan salah satu karakteristik utama yang menentukan kualitas audit. Selain independensi, atribut lain yang mempengaruhi kualitas audit meliputi pemahaman terhadap industri klien, keterlibatan pimpinan, standar etika, dan sebagainya. Sikap netral auditor memungkinkan mereka untuk mempertahankan kebebasan dalam memberikan pendapat, yang pada akhirnya meningkatkan kualitas audit. Auditor yang bersikap

objektif dan tidak memihak cenderung menghasilkan audit dengan kualitas yang lebih baik.

Independensi auditor merupakan sikap netral yang tidak berpihak pada kepentingan pihak manapun saat pemeriksaan laporan keuangan yang disusun oleh manajemen. Independensi auditor adalah sikap netral, penuh integritas (*trustworthiness*) dan bebas dari pengaruh yang berasal dari luar. Auditor dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang ditemukan dalam pemeriksaan laporan keuangan serta mengumumkan hasilnya tanpa dipengaruhi oleh faktor-faktor yang dapat menyebabkan konsesi menjadi alasan professional. Menurut Louwers *et al.* (2008) dapat disimpulkan bahwa independensi auditor dapat diukur dengan independensi dalam auditor (*independent in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*).

2.1.5 Fee Audit

Fee audit adalah pembayaran yang dilakukan oleh klien atau pihak lain dalam bentuk uang tunai sebagai imbalan atas jasa audit yang diberikan, dengan tujuan mendapatkan perikatan dari klien atau pihak lain (Siregar, 2020). Akuntan publik, sebagai auditor eksternal, bertugas memeriksa laporan keuangan perusahaan dan menerima kompensasi berdasarkan kontrak yang disepakati dengan perusahaan tersebut. Kesepakatan ini biasanya dibuat sebelum proses audit dimulai. Besarnya *fee* audit yang diterima auditor sering kali menempatkan mereka dalam dilema, karena di satu sisi auditor diharuskan menjaga independensi dalam memberikan opini terkait laporan keuangan demi kepentingan publik. Namun, di sisi lain, auditor juga dituntut untuk memberikan pelayanan terbaik kepada klien agar klien merasa puas dan memilih menggunakan jasanya lagi di masa depan (Salsabila, 2018).

Setelah menyelesaikan jasa audit, seorang akuntan publik akan menerima imbalan berupa *fee* audit. Menurut DeAngelo (1981), *fee* audit adalah pendapatan yang bervariasi, tergantung pada sejumlah faktor dalam penugasan audit, seperti ukuran perusahaan klien, kompleksitas audit, risiko yang dihadapi auditor, dan reputasi kantor akuntan publik yang menyediakan jasa audit (misalnya, The Big 4 Auditors). Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin meningkat biayanya. Biaya yang tinggi akan mendorong akuntan publik untuk meningkatkan kinerja sehingga audit dapat diselesaikan dengan prosedur yang telah dirancang sebelumnya (Lailatul & Yanthi, 2021). Karena biaya audit dibayarkan dalam satu tahun dan biaya operasional yang diperlukan untuk menjalankan proses audit dapat meningkat, maka kualitas audit dapat ditingkatkan. Namun, manajemen perusahaan tidak akan memilih auditor berkualitas dengan biaya yang sangat tinggi jika kondisi keuangan perusahaan sedang buruk.

Dalam menentukan biaya audit melibatkan perhitungan perkiraan jumlah jam kerja yang dapat dibebankan dikalikan dengan tarif *out-of-pocket* per jam. Peraturan yang diatur dalam Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) Nomor 2 Tahun 2016 mengkategorikan penetapan *fee* audit menjadi tiga cara berbeda, yaitu penentuan *fee* jasa sekaligus, penentuan *fee* jasa berdasarkan jam kerja anggota (*hourly charge out rate*) untuk masing-masing tingkatan staf auditor, dan penentuan harga yang berbeda dari tarif imbalan jasa standar (<https://iapi.or.id/ketentuan-fee-audit/>). Di sisi lain, menurut Kode Etik Profesi Akuntan Publik tahun 2020, pasal 330 tentang imbalan dan jenis remunerasi lain menjelaskan bahwa penetapan biaya audit yang lebih rendah dibandingkan dengan anggota lain yang bekerja sebagai akuntan publik tidak dibenarkan. Secara langsung dianggap sebagai pelanggaran etika dan standar teknis yang berlaku.

2.1.6 Audit *Tenure*

Peraturan Menteri Keuangan (2008) tentang Jasa Akuntan Publik di Indonesia mengatur masa kerja audit. Berdasarkan peraturan ini, KAP hanya diperbolehkan melaksanakan audit atas laporan keuangan perusahaan selama maksimal enam tahun berturut-turut, sementara akuntan publik hanya dapat melaksanakan audit selama maksimal tiga tahun. Setelah berhenti memberikan layanan audit, akuntan publik atau KAP dapat kembali mengelola proyek audit untuk klien yang sama setelah jeda satu tahun.

Durasi hubungan klien dan auditor, dinyatakan dalam tahun, dikenal sebagai masa audit atau audit *tenure*. Periode penugasan yang panjang dapat mengakibatkan hubungan yang terlalu erat antara keduanya, yang dapat membahayakan independensi dan objektivitas auditor dalam melaksanakan tugasnya dan pada akhirnya memengaruhi kualitas audit yang diberikan. Semakin lama *tenure* audit antara auditor dan klien, dikhawatirkan peluang auditor untuk mengidentifikasi dan mencegah manipulasi laba serta mengungkap ketidakmampuan perusahaan akan semakin rendah (Kusuma & Prabowo, 2019).

Kualitas audit dapat dinilai berdasarkan lamanya perikatan audit antara auditor dan klien. Audit *tenure* merujuk pada periode di mana klien dan kantor akuntan publik (KAP) bekerja sama dalam menyediakan layanan audit yang disepakati. Topik ini sering dibahas, terutama ketika perusahaan dihadapkan pada keputusan untuk melanjutkan kerja sama dengan KAP yang sama dalam jangka waktu lama atau mengganti KAP setelah periode tertentu. Auditor mungkin melihat jangka waktu penugasan yang panjang sebagai pendapatan. Namun, periode audit yang panjang atau singkat dapat menghasilkan hasil yang dapat diperdebatkan (Mgbame *et al.*, 2012). Periode kolaborasi panjang atau tidak adalah masalah yang dapat diperdebatkan karena dapat memengaruhi kinerja

auditor di perusahaan klien, termasuk aspek-aspek seperti hubungan auditor-klien dan ikatan emosional, biaya, kompetensi dan faktor lainnya. Dalam hal ini teori agensi juga dijadikan dasar bahwa untuk meningkatkan independensi auditor, apabila hubungan auditor dengan klien terlalu lama maka klien akan mengganti auditornya. Dengan demikian dibutuhkan audit *tenure* untuk mempertahankan sikap profesional dan independen sehingga dapat menjaga kualitas audit. Kualitas audit dapat ditingkatkan melalui pemahaman akuntansi publik terkait kegiatan bisnis klien. Dengan pemahaman yang cukup, akuntan publik akan lebih mudah untuk mendeteksi kecurangan atau kesalahan manajemen perusahaan karena mudah memperoleh informasi dan data yang dibutuhkan dalam proses pemeriksaan (Nabila & Hartinah, 2021).

Audit *tenure* dalam penelitian ini dianggap sebagai durasi perikatan antara klien yang sama dengan Kantor Akuntan Publik (KAP). Lamanya KAP melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan secara berturut-turut digunakan untuk menentukan masa audit. Di Indonesia, masa kerja audit juga diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntansi Publik." Berdasarkan peraturan ini, kantor akuntan publik (KAP) dapat memberikan jasa audit atas laporan keuangan suatu entitas maksimal selama enam tahun berturut-turut, sementara akuntan publik individu hanya dapat memberikan jasa audit paling lama selama tiga tahun. Setelah satu tahun tidak memberikan jasa audit, akuntan publik dan KAP diperbolehkan untuk kembali melakukan tugas audit untuk klien yang sama.

2.1.7 Pengalaman Audit

Dalam melaksanakan audit, auditor harus memiliki keahlian serta pemahaman teknis audit untuk memastikan bahwa saat memberikan opini atau pendapat, auditor tidak merasa canggung atau ragu (Nurjanah & Kartika, 2016).

Pengalaman adalah metode pembelajaran yang sangat efektif bagi auditor, yang memungkinkan mereka untuk menguasai berbagai teknik audit. Selain pengetahuan dan keahlian, pengalaman auditor membuat perbedaan besar dalam kompetensi mereka karena membantu mereka menangani dan memecahkan masalah atau tantangan saat melakukan pekerjaan mereka.

Karyawan yang memiliki pengalaman kerja akan mendapatkan berbagai manfaat, seperti kemampuan untuk mengidentifikasi, memahami, dan menentukan penyebab terjadinya kesalahan, sebagaimana dikemukakan oleh Purnamasari (2015:15). Pengalaman di lapangan merupakan salah satu prasyarat utama bagi seorang auditor. Semakin banyak keahlian audit yang dimiliki, semakin besar kemampuan auditor untuk mendeteksi masalah atau penyimpangan yang muncul dalam organisasi. Jabatan dan tingkat keahlian auditor juga tercermin dari pengalaman yang dimiliki. Dengan bertambahnya pengalaman, auditor akan lebih mampu mengelola tanggung jawab yang lebih besar serta mengembangkan berbagai kemampuan yang lebih luas (Razak *et al.*, 2022). Dengan demikian, pengalaman auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Semakin lama dan banyak tugas audit yang diselesaikan, semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Selain itu, pengalaman yang luas dari menangani berbagai tanggung jawab atau meninjau laporan keuangan di berbagai sektor memungkinkan auditor memberikan opini yang lebih baik dan respons yang lebih akurat terhadap data dalam laporan keuangan.

2.2 Tinjauan Empiris

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh Independensi Auditor, *Fee Audit*, dan *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit seperti yang dilakukan oleh Ismail *et al.* (2019); Jamaluddin *et al.* (2021); Lamba *et al.* (2020); Prabowo & Suhartini (2021); Rajgopal *et al.* (2021) yang menyatakan

bahwa independensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, dengan adanya independensi maka dapat memungkinkan keleluasaan seorang auditor untuk melaporkan kecurangan yang ditemukan dalam sistem akuntansi klien maupun laporan keuangan klien. Dengan begitu, laporan audit akan mencerminkan kondisi sebenarnya yang ada dalam perusahaan. Dalam mewujudkan kualitas audit yang bebas dari intervensi apapun, diperlukan sikap independen dari seorang auditor agar konflik keagenan dapat dicegah.

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh (Ayu *et al.* (2019); (Guzmán-Raja *et al.* (2021); Mansur *et al.* (2022)). Hal ini juga sejalan dengan preferensi investor yang menginginkan temuan atau pandangan audit yang objektif dan dapat dipercaya dalam pengambilan keputusan. Dalam hal ini, banyak perusahaan yang mengalokasikan sejumlah besar dana untuk membayar auditor dari kantor akuntan publik besar karena manajemen percaya bahwa semakin tinggi biaya audit yang dibayar, semakin baik kualitas layanan audit yang diberikan oleh auditor. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Park & Behrend (2020) dan Sari *et al.* (2019) yang menyatakan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kualitas audit lebih dipengaruhi oleh independensi auditor daripada jumlah biaya audit yang dibayarkan oleh perusahaan.

Penelitian sebelumnya terkait audit *tenure* yang dilakukan oleh (Duntara & Adhariani (2019); Garcia-Blandon *et al.* (2020); Primadita *et al.* (2021) menunjukkan bahwa audit *tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit, temuan mereka menyarankan perlunya aturan rotasi mitra audit untuk memulihkan kepercayaan dan menjaga kualitas audit yang tinggi. Namun, penelitian lain oleh Handoyo & Putri (2022) dan Sari *et al.* (2019) menghasilkan temuan yang bertentangan, yang menunjukkan bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh pada

kualitas audit. Dengan kata lain, durasi hubungan antara auditor dan klien tidak dapat dijadikan jaminan bahwa hasil audit akan selalu memiliki kualitas yang tinggi. Hubungan yang lama justru dapat membuat auditor terlalu mempercayai klien, sehingga mengurangi kemungkinan auditor untuk memperbarui strategi dan prosedur audit dalam pelaksanaan tugasnya.

Kualitas suatu audit dapat dipengaruhi oleh berbagai macam faktor, baik internal maupun eksternal, salah satu faktor tersebut adalah pengalaman auditor. Seorang auditor dapat menghasilkan audit yang berkualitas seiring dengan bertambahnya pengalaman yang dilaluinya. Menurut (Mulyani & Munthe, 2019), pengalaman adalah cara pembelajaran yang baik bagi seorang auditor untuk menjadikan auditor mengenal banyak akan teknik audit. Semakin berpengalaman seorang auditor, semakin mampu dan kompeten dia dalam menangani tugas dan aktivitas yang diauditnya. Melalui pengalaman, auditor mampu menghadapi dan menyelesaikan hambatan dan permasalahan dalam melaksanakan tugasnya, serta mampu mengendalikan kecenderungan emosionalnya terhadap pihak yang diperiksa (Ahmad *et al.*, 2024).