

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perkembangan bisnis kontemporer yang ditandai dengan pertumbuhan eksponensial dan intensitas persaingan yang semakin tinggi, entitas korporasi dihadapkan pada keharusan untuk mengantisipasi dan memitigasi segala kemungkinan demi mewujudkan tujuan strategis yang telah ditetapkan. Realisasi tujuan tersebut secara inheren bergantung pada ketersediaan informasi akuntansi keuangan yang akurat dan reliabel, yang esensial bagi manajemen dalam proses pengambilan keputusan taktis dan strategis, serta sebagai manifestasi akuntabilitas kepada para pemangku kepentingan. Untuk mengafirmasi integritas dan keakuratan informasi finansial ini, praktik audit memegang peranan fundamental sebagai elemen krusial dalam struktur tata kelola korporat.

Boynton & Johnson (2005) secara komprehensif mendefinisikan audit sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan kejadian ekonomi. Hal ini bertujuan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, kemudian mengkomunikasikan hasil temuannya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Tujuan utama audit keuangan yang dilakukan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat tentang materialitas kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan indikator penting yang mencerminkan kemampuan auditor

eksternal dalam mendeteksi salah saji material dan anomali potensial lainnya.

Secara eksplisit, hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit di Indonesia masih menghadapi tantangan yang cukup besar. Data statistik melaporkan bahwa pada tahun 2021, jumlah sanksi yang dijatuhkan kepada akuntan publik (AP) dan kantor akuntan publik (KAP) di Indonesia meningkat secara substansial sebesar 29% dibandingkan tahun 2020. Sanksi-sanksi tersebut umumnya disebabkan oleh kelalaian akuntan publik dalam melaksanakan kegiatan audit yang tidak sesuai dengan standar auditing dan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Amaraneyssa & Amin (2024), menyoroti bahwa implementasi standar audit di Indonesia belum mencapai tingkat homogenitas yang memadai, serta adopsi Standar Audit Internasional terbaru masih belum sepenuhnya terintegrasi. Kasus-kasus kegagalan audit yang menonjol turut memperkuat argumentasi ini, seperti insiden pelanggaran Batas Maksimum Pemberian Kredit (BMPK) pada Bank BCA yang tidak terdeteksi oleh proses audit. Fauziyyah & Praptiningsih (2020) menyiratkan adanya kegagalan auditor dalam memenuhi kewajiban profesionalnya sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Fenomena di mana auditor independen seringkali menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian namun, ditemukan salah saji signifikan dalam laporan keuangannya Yuliana & Wahyudi (2018) secara progresif mengikis kepercayaan publik terhadap kredibilitas auditor dan validitas opini audit yang dihasilkan. Kondisi ini menimbulkan pertanyaan kritis mengenai efektivitas proses audit, terutama dalam mendeteksi kesalahan atau kecurangan yang material.

Kualitas audit sebagai fondasi utama dalam menilai reliabilitas laporan keuangan, harus dievaluasi ulang untuk memastikan bahwa auditor tidak hanya memenuhi standar prosedural tetapi juga menerapkan skeptisisme profesional secara konsisten. Tanpa upaya sistematis untuk memperkuat kualitas audit, opini wajar tanpa pengecualian justru berpotensi menjadi sekadar formalitas yang tidak mencerminkan realitas finansial perusahaan. Oleh karena itu, penekanan pada peningkatan kualitas audit menjadi esensial untuk mengafirmasi akurasi laporan keuangan dan merekonstruksi serta memelihara kepercayaan pemangku kepentingan.

Kualitas audit tidak hanya bergantung pada kepatuhan terhadap standar akuntansi dan audit, tetapi juga pada integritas, independensi, serta kompetensi sumber daya manusia yang terlibat. Studi oleh DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas auditor untuk mendeteksi dan melaporkan pelanggaran dalam laporan keuangan, yang sangat dipengaruhi oleh tingkat keahlian dan kemauan untuk bersikap objektif. Namun, dalam praktiknya, dinamika hubungan antara auditor dan klien seperti pembayaran honorarium yang berulang atau ancaman pergantian auditor dapat menggerogoti independensi. Di sisi lain, ketatnya persaingan di industri jasa audit terkadang mendorong kantor akuntan untuk menekan biaya operasional, berpotensi mengorbankan kedalaman pengujian dan pemeriksaan.

Dalam rangka peningkatan transparansi dan kualitas laporan audit, konsep *Key Audit Matters* (KAM) atau Hal Audit Utama telah muncul sebagai inovasi substansial dalam kerangka kerja standar audit internasional. Standar Audit (SA) 701 (2021) secara eksplisit mendefinisikan KAM sebagai isu-isu yang berdasarkan pertimbangan profesional auditor, dianggap paling signifikan

dalam audit atas laporan keuangan pada periode berjalan. Pemilihan KAM dilakukan dari entitas-entitas yang telah dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan (SA 570, 2021). Pengungkapan KAM dalam laporan audit bertujuan untuk memberikan pemahaman yang lebih mendalam kepada pengguna laporan keuangan mengenai area-area yang memerlukan pertimbangan auditor secara khusus, sehingga meningkatkan nilai informatif dari opini audit. Dengan mengungkapkan KAM, auditor tidak hanya memenuhi kewajiban regulasi tetapi juga memberikan konteks kritis terkait kompleksitas proses audit dan risiko material yang dihadapi. Hal ini sejalan dengan tuntutan pemangku kepentingan akan transparansi yang lebih besar dalam proses audit, terutama di tengah meningkatnya kompleksitas lingkungan bisnis dan regulasi.

Tujuan fundamental dari pengomunikasian KAM adalah untuk memperkaya nilai komunikatif laporan auditor dengan menyajikan tingkat transparansi yang lebih tinggi mengenai proses audit yang telah dilaksanakan, sekaligus menyediakan informasi tambahan bagi pengguna laporan keuangan guna membantu stakeholder dalam memahami area-area paling signifikan dalam audit. Proses identifikasi KAM melibatkan serangkaian diskusi mendalam dengan manajemen mengenai isu-isu krusial yang disampaikan oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab, yang kemudian dievaluasi secara cermat oleh auditor. *International Standards on Auditing* (ISA) menetapkan tiga faktor esensial yang harus dipertimbangkan oleh auditor dalam pemilihan KAM: (1) area yang diidentifikasi memiliki potensi salah saji material atau tingkat risiko inheren yang tinggi, (2) pemahaman mendalam atas entitas dan lingkungannya untuk menilai risiko salah saji material, dan (3) pertimbangan kritis auditor

mengenai area dalam laporan keuangan yang melibatkan keputusan manajemen yang krusial (Dogan & Arefaine, 2017).

Implementasi pelaporan KAM telah diadopsi di berbagai yurisdiksi seperti Inggris, Australia, Selandia Baru, Singapura, dan Malaysia (Suttipun, 2020). Di Indonesia, Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2021) telah mengamanatkan pelaporan KAM bagi perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sejak tahun 2022, berdasarkan Standar Audit (SA) 701 tentang Pengkomunikasian Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen. Dengan demikian, pengungkapan KAM diarahkan untuk meningkatkan nilai komunikasi laporan audit, menarik atensi pengguna laporan keuangan pada isu-isu signifikan, dan secara simultan meningkatkan kualitas komprehensif dari hasil audit yang disajikan kepada pemangku kepentingan. Namun, terdapat perbedaan dalam temuan empiris, Muttanachaisuttipun (2020) mengidentifikasi adanya hubungan yang signifikan antara pelaporan KAM dan kualitas audit, tetapi Rautiainen *et al* (2021) menyimpulkan bahwa responden tidak secara langsung menyatakan peningkatan kualitas audit sebagai konsekuensi dari pelaporan KAM, yang mengindikasikan adanya ketidakkonsistenan yang memerlukan eksplorasi lebih lanjut.

Beberapa faktor memiliki pengaruh terhadap *Key Audit Matters* (KAM) dan secara tidak langsung memengaruhi kualitas audit. Faktor – faktor tersebut meliputi ukuran perusahaan, dan kompleksitas perusahaan.

Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang dianggap signifikan mempengaruhi kualitas audit, baik secara langsung maupun tidak langsung. Perusahaan besar umumnya memiliki struktur operasi yang lebih kompleks, volume transaksi yang tinggi, dan eksposur risiko yang lebih beragam

dibandingkan perusahaan yang lebih kecil (Velte, 2018). Kompleksitas ini menuntut pendekatan audit yang lebih mendalam dan menyeluruh, termasuk alokasi sumber daya auditor yang lebih besar, penggunaan teknologi audit yang canggih, dan penerapan skeptisisme profesional yang lebih ketat (DeAngelo, 1981). Selain itu, perusahaan besar biasanya berada di bawah pengawasan regulator dan pemangku kepentingan yang lebih intensif, sehingga auditor memiliki insentif yang lebih kuat untuk meningkatkan kualitas audit untuk meminimalkan risiko litigasi dan menjaga reputasi (Watts & Zimmerman, 1986). Berdasarkan konteks pelaporan *Key Audit Matters* (KAM), ukuran perusahaan dapat berperan sebagai penentu kualitas audit. Perusahaan besar dengan operasi yang kompleks dan risiko material yang tinggi cenderung mengungkapkan lebih banyak KAM, sebagaimana dibuktikan dalam penelitian oleh Kitiwong & Sarapaivanich (2020), dan Shao (2020). Pelaporan KAM yang ekstensif ini mencerminkan upaya auditor untuk memberikan transparansi tambahan terkait area audit yang paling penting, sehingga meningkatkan akuntabilitas dan nilai informatif laporan keuangan (SA 701, 2021). Namun, hasil penelitian (Khunkaew *et al.*, 2023) yang tidak menemukan adanya pengaruh signifikan antara ukuran perusahaan dengan KAM mengindikasikan bahwa faktor-faktor lain seperti karakteristik, tata kelola, leverage, atau tekanan regulasi mungkin memoderasi hubungan ini.

Kompleksitas perusahaan merupakan cerminan dari tingkat kerumitan yang melekat pada berbagai aspek perusahaan, mulai dari struktur organisasi, operasi bisnis, hingga kebijakan akuntansi yang diterapkan (Suttipun, 2020). Tingkat kompleksitas ini semakin meningkat seiring dengan berkembangnya model bisnis yang semakin canggih, mencakup proses bisnis, struktur

organisasi yang bisa bersifat hirarkis atau terdesentralisasi, serta sistem teknologi informasi yang terintegrasi secara kompleks (Deloitte, 2021). Dalam konteks audit, kompleksitas bisnis yang tinggi menciptakan tantangan bagi auditor. Auditor dihadapkan pada kebutuhan untuk memahami secara mendalam model bisnis klien, mengidentifikasi risiko material yang mungkin timbul dari kompleksitas tersebut, dan merancang prosedur audit yang memadai untuk merespon risiko – risiko tersebut.

Tingginya tingkat kompleksitas bisnis suatu perusahaan umumnya berdampak positif terhadap kualitas audit melalui beberapa mekanisme. Pertama, kompleksitas yang tinggi memaksa auditor untuk mengalokasikan lebih banyak sumber daya dan waktu dalam pelaksanaan audit, termasuk pemanfaatan auditor dengan keahlian khusus dan penggunaan teknologi audit yang lebih canggih (Knechel *et al*, 2013). Kedua, perusahaan dengan kompleksitas tinggi biasanya berada di bawah pengawasan regulator dan pemangku kepentingan yang lebih ketat, sehingga auditor memiliki insentif yang lebih besar untuk melakukan audit secara lebih teliti dan komprehensif (Simunic, 1980). Ketiga, kompleksitas bisnis yang tinggi seringkali berkorelasi dengan ukuran perusahaan yang besar, dimana perusahaan besar cenderung menggunakan jasa auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP) besar yang memiliki reputasi lebih baik dan kapabilitas teknis yang lebih mumpuni (DeAngelo, 1981).

Dalam kerangka pelaporan *Key Audit Matters* (KAM), kompleksitas bisnis memainkan peran penting sebagai pendorong utama identifikasi dan pengungkapan KAM. Penelitian Suttipun (2020) menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat kompleksitas yang tinggi cenderung menghasilkan

lebih banyak KAM dalam laporan auditnya. Hal ini terjadi karena kompleksitas bisnis menciptakan lebih banyak area yang berisiko material dan memerlukan pertimbangan profesional yang signifikan dari auditor. Standar ISA 701 (IAASB, 2021) secara eksplisit menyatakan bahwa KAM harus mencakup isu-isu yang paling signifikan dalam proses audit, yang dalam konteks perusahaan kompleks bisa meliputi estimasi akuntansi yang rumit, transaksi antar perusahaan yang kompleks, atau penilaian atas *going concern*.

Mekanisme pengaruh kompleksitas bisnis terhadap kualitas audit melalui KAM dapat dijelaskan melalui beberapa tahapan. Pertama, kompleksitas bisnis yang tinggi meningkatkan jumlah dan kerumitan area berisiko dalam laporan keuangan, sehingga auditor perlu mencurahkan lebih banyak perhatian dan sumber daya untuk area – area tersebut (Christensen *et al.*, 2014). Kedua, sebagai respon terhadap kompleksitas ini, auditor akan mengidentifikasi dan mengomunikasikan KAM kepada komite audit dan manajemen, yang kemudian diungkapkan dalam laporan audit (ISA 701, 2021). Ketiga, pengungkapan KAM yang komprehensif ini meningkatkan transparansi proses audit dan memberikan informasi yang lebih bernilai bagi pemangku kepentingan, yang pada akhirnya berkontribusi pada peningkatan persepsi kualitas audit secara keseluruhan (Gutierrez *et al.*, 2018). Namun, terdapat pengecualian dalam hubungan ini, sebagaimana ditemukan dalam penelitian (Maedee, 2006) yang menunjukkan bahwa dalam industri yang sangat teregulasi seperti perbankan atau asuransi, dimana proses audit sudah sangat terstandarisasi, kompleksitas bisnis tidak selalu berkorelasi positif dengan jumlah KAM yang diungkapkan. Hal ini terjadi karena standar regulasi yang ketat telah menciptakan kerangka audit yang relatif seragam, mengurangi variasi

dalam identifikasi KAM meskipun perusahaan memiliki tingkat kompleksitas yang tinggi. Temuan ini mengindikasikan bahwa pengaruh kompleksitas bisnis terhadap kualitas audit melalui KAM juga dipengaruhi oleh faktor kontekstual seperti karakteristik industri dan tingkat regulasi yang berlaku.

Penelitian oleh (Putra & Dwita, 2024) yang berjudul "*The Influence of Company Characteristics on Key Audit Matters (KAM)*" telah berkontribusi dalam menganalisis tingkat pelaporan *Key Audit Matters (KAM)* pada laporan tahunan perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2022. Studi tersebut menguji faktor – faktor yang memengaruhi pelaporan KAM, meliputi ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, profitabilitas, dan leverage. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan yang diprosikan menggunakan log natural dari jumlah aset tidak memiliki hubungan signifikan dengan *Key Audit Matters (KAM)*. Sebaliknya, kompleksitas perusahaan menunjukkan hubungan positif dengan pengungkapan *Key Audit Matters (KAM)*. Penelitian ini mengeksplorasi pengaruh ukuran perusahaan, dan kompleksitas usaha terhadap kualitas audit, dengan mengintegrasikan *Key Audit Matters (KAM)* sebagai variabel intervening.

Alasan dari pengembangan penelitian ini didasarkan pada argumen berikut: pertama, untuk menguji validitas eksternal penelitian rujukan yang menunjukkan hasil signifikan namun masih terdapat inkonsistensi sehingga memerlukan pengujian kembali; Kedua, untuk mengembangkan model konseptual yang lebih komprehensif, berbeda dengan penelitian rujukan yang umumnya hanya mengkaji beberapa variabel dependen, studi ini akan menambahkan kualitas audit sebagai variabel dependen utama dan memperkenalkan KAM sebagai variabel intervening, yang diharapkan

meningkatkan daya prediktif model dan memberikan pemahaman yang lebih nuansa mengenai interelasi antar variabel; dan Ketiga, untuk mengadaptasi penelitian dengan konteks empiris yang berbeda, yaitu pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2022 – 2024, untuk memastikan relevansi dan generalisasi temuan dalam konteks industri dan periodisasi waktu yang spesifik ini.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas, adapun perumusan masalah dalam penelitian ini, yaitu :

1. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah *key audit matters* berpengaruh terhadap kualitas audit?
4. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *key audit matters*?
5. Apakah kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap *key audit matters*?
6. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *key audit matters* ?
7. Apakah kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit melalui *key audit matters*?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka yang menjadi tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis :

1. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas audit
2. Pengaruh kompleksitas perusahaan terhadap kualitas audit

3. Pengaruh *key audit matters* terhadap kualitas audit
4. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *key audit matters*
5. Pengaruh kompleksitas perusahaan terhadap *key audit matters*
6. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas audit melalui *key audit matters*
7. Pengaruh kompleksitas perusahaan terhadap kualitas audit melalui *key audit matters*

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi khazanah keilmuan auditing terkait analisis *key audit matters* yang mempengaruhi profitabilitas, ukuran perusahaan, kompleksitas usaha yang mempengaruhi perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sehingga hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai tambahan referensi bagi peneliti selanjutnya. Selain itu, melalui hasil penelitian ini diharapkan dapat memperkuat hasil penelitian terdahulu yang hasilnya belum konsisten terhadap *key audit matters*.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan evaluasi dan pertimbangan bagi perusahaan untuk mengambil langkah dalam menilai laporan audit yang mengungkapkan *key audit matters*. Selain itu, hasil penelitian ini juga memberikan informasi bagi para investor dalam mengambil keputusan dalam berinvestasi di pasar modal, dan bagi para pelaku industri Kantor Akuntan Publik (KAP) khususnya auditor, penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi

untuk keputusan evaluasi yang mengindikasikan kelangsungan perusahaan

1.5 Sistematika Penulisan

Pedoman Penulisan Tesis dan Disertasi Universitas Hasanuddin Tahun 2013 dijadikan acuan dalam penulisan tesis ini. Adapun pedomannya adalah sebagai berikut.

Bab I Pendahuluan : Bab ini berisikan informasi kepada pembaca tentang latar belakang penelitian, rumusan masalah penelitian, tujuan penelitian, kegunaannya, dan ruang lingkupnya. Bab ini diakhiri dengan bagaimana menulis tesis secara sistematis.

Bab II : Tinjauan Pustaka. Teori dan konsep dasar penelitian dijelaskan dalam bab ini. Bab ini juga menjelaskan penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian saat ini.

Bab III : Kerangka dan hipotesis. Bab ini merumuskan dan menyediakan kerangka kerja untuk studi empiris dan teoretis. Pola pikir adalah dasar untuk pengembangan kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan antara konsep – konsep yang dipelajari.

Bab IV : Metode penelitian. Bab ini membahas topik-topik desain penelitian, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, serta alat dan teknik analisis data.

Bab V : Hasil penelitian. Bab ini menyajikan data dan hasil penelitian. Data dan hasil naratif digunakan dalam penyajian hasil penelitian, yang disertai dengan analisis statistik, uji hipotesis, tabel, grafik, dan gambar.

Bab VI : Pembahasan. Pembahasan bertujuan untuk menjawab pertanyaan penelitian atau rumusan masalah, menginterpretasikan hasil, mengintegrasikan hasil dan temuan dari teori atau ilmu yang telah mapan,

mengubah teori yang sudah ada atau mengembangkan teori baru.

Bab VII : Penutup. Bab ini menyajikan temuan, implikasi, keterbatasan dan rekomendasi penelitian. Bab terakhir dapat membantu peneliti selanjutnya untuk melakukan penelitian serupa.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi merupakan pengorbanan yang timbul dari hubungan di dalam kontrak kerja antara pemegang saham dan manajer perusahaan. Oleh sebab itu, di dalam konteks keagenan, setiap pihak akan menanggung biaya keagenan tidak hanya prinsipal namun juga agen. Dengan demikian banyak terjadi dalam teori agensi, dimana agen akan lebih mengetahui dan memahami situasi perusahaan/organisasi sehingga dapat menimbulkannya asimetri informasi yang bisa memicu tindakan *principal* yang tidak mampu dalam menetapkan apakah usaha yang dijalankan agen benar-benar dalam kondisi optimal (Ikhsan dan Ishak, 2005:26).

Menurut Jensen & Meckling (1976), teori keagenan adalah rancangan yang menjelaskan hubungan kontekstual antara *principal* dan agen, yaitu antara dua orang ataupun lebih, sebuah kelompok maupun organisasi. Pihak prinsipal adalah pihak yang berhak mengambil sebuah keputusan untuk masa depan perusahaan dan memberikan tanggung jawab kepada pihak lain (agen). Untuk mencapai keinginannya, pihak agen berpeluang melakukan tindakan kecurangan seperti melakukan salah saji pada laporan keuangan bahkan sampai manajemen laba. Karena faktanya, dalam melakukan pekerjaan manajer sebagai pengendali bagi perusahaan memiliki banyak informasi internal dibandingkan dengan pemilik saham, akibatnya ada kecenderungan untuk terjadi kesenjangan informasi kedua belah pihak (Winda & Hadiwibowo, 2023).

Prinsipal dan agen memiliki kepentingan mereka sendiri, yang kerap kali kepentingan keduanya tidak memiliki kesamaan. Alasan konflik kepentingan antara prinsipal dan agen akan terus meningkat, dikarenakan prinsipal yang jarang atau bahkan tidak melakukan monitoring kegiatan agen setiap hari. Sebaliknya, dapat dipastikan agen dapat memiliki banyak informasi penting mengenai kemampuan diri, lingkungan kerja dan bahkan organisasi secara keseluruhan. Hal ini dapat memicu terjadinya asimetri informasi yaitu ketidakseimbangan informasi antara prinsipal dan agen dalam perusahaan atau organisasi.

Eisenhardt (1989) mengemukakan bahwa teori keagenan didasarkan pada tiga prinsip dasar mengenai sifat manusia: (1) manusia cenderung mengutamakan kepentingan diri sendiri (*self interested*), (2) manusia memiliki keterbatasan dalam kemampuan rasionalitas untuk memprediksi masa depan (*bounded rationality*), dan (3) manusia pada umumnya bersifat menghindari risiko (*risk averse*).

Dalam konteks bisnis, pemahaman tentang teori agensi sangat penting untuk memastikan bahwa manajer unit bisnis bertindak sesuai dengan tujuan perusahaan. Dengan memahami dinamika ini, perusahaan dapat merancang sistem insentif dan kontrol yang lebih baik untuk meminimalkan konflik kepentingan dan meningkatkan kinerja keseluruhan.

2.1.2 Teori Penatalayanan (*Stewardship Theory*)

Stewardship theory adalah teori yang dicetuskan oleh Donaldson & Davis pada tahun 1991. Teori ini muncul sebagai alternatif normatif terhadap teori keagenan (*agency theory*), yang fokus pada hubungan antara pemilik (*principal*) dan manajer (*agent*) dalam konteks organisasi. Dalam pandangan teori stewardship, manajer dianggap sebagai steward yang memiliki motivasi untuk bertindak demi kepentingan organisasi, bukan untuk kepentingan pribadi mereka (Subramanian, 2018; Davis *et al.*, 1997).

Donaldson & Davis (1991) mengemukakan bahwa dalam banyak situasi, manajer tidak hanya termotivasi oleh kepentingan pribadi, tetapi juga memiliki komitmen untuk mencapai tujuan organisasi. Hal ini menunjukkan bahwa manajer dapat berfungsi lebih baik ketika

mereka merasa terikat pada misi dan visi organisasi, yang pada gilirannya dapat meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan (Subramanian, 2018; Davis *et al.*, 1997). Teori ini juga menekankan pentingnya kepercayaan dan kolaborasi antara manajer dan pemilik, di mana manajer diharapkan untuk bertindak dengan integritas dan bertanggung jawab dalam mengelola sumber daya organisasi.

Dalam konteks ini, teori *stewardship* berfungsi sebagai kerangka kerja yang membantu menjelaskan bagaimana manajer dapat mengelola organisasi dengan cara yang lebih efektif dan efisien (Subramanian, 2018; Pearson *et al.*, 2010). Secara keseluruhan, teori *stewardship* yang diperkenalkan oleh Donaldson & Davis pada tahun 1991 memberikan perspektif yang berbeda dalam memahami dinamika hubungan antara manajer dan pemilik, serta menyoroti peran penting dari motivasi intrinsik dalam pengelolaan organisasi (Subramanian, 2018; Davis *et al.*, 1997).

2.1.3 Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan bentuk gambaran dari sikap auditor dalam melaksanakan tugas audit yang tercermin dari hasil pemeriksaan laporan keuangan yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang telah berlaku/ditetapkan. Selain untuk mencegah terjadinya pelanggaran akuntansi dan salah saji dalam laporan keuangan, kualitas audit juga membantu akuntan untuk menjaga tingkat kepercayaan publik terhadap keakuratan dan validitas laporan keuangan auditan yang telah diterbitkan oleh auditor. Oleh karena itu, akuntan publik perlu untuk menjaga dan meningkatkan kualitas auditnya. Kualitas audit juga didefinisikan sebagai kemampuan auditor untuk mengungkapkan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan yang bergantung pada kompetensi dan independensi auditor. Kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan akan bergantung pada kemampuan auditor, sedangkan kemampuan untuk mengungkapkan akan bergantung pada keinginan auditor (DeAngelo, 1981). Auditor yang mempunyai kualitas audit yang baik akan membuat investor percaya dan tidak ragu terhadap informasi yang dikeluarkan oleh perusahaan yang membuat investor tidak ragu lagi untuk melakukan investasi. (Le *et al.*,

2021).

Kualitas audit yang baik merupakan faktor penting dalam keberlanjutan perusahaan dan menjaga kepercayaan komunitas investor (Sailendra *et al.*, 2020). Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2015) audit yang dilakukan oleh auditor dikatakan berkualitas baik, apabila memenuhi persyaratan atau standar audit. Standar audit mencakup *professional qualities* (mutu professional), auditor independen, *judgement* (pertimbangan) yang digunakan dalam pelaksanaan audit, dan penyusunan laporan audit. Standar audit ini merupakan pedoman bagi akuntan publik yang membantunya dalam melakukan tanggung jawab profesional atas laporan keuangan yang diauditnya (Murti & Firmansyah, 2017).

Ada beberapa hal yang dituntut oleh investor dan perusahaan yakni kejujuran dan kualitas. Kejujuran auditor itu sendiri dalam memberikan pertimbangan dan pernyataan secara objektif merupakan hal yang penting. Sedangkan kompetensi merupakan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor yang diperoleh dari pendidikan formal, pelatihan, seminar dan sebagainya.

Dalam penelitian (Dresdner & Fischer, 2020) menyatakan bahwa auditor mendefinisikan kualitas audit berkaitan dengan kepatuhan auditor terhadap *Generally Accepted Auditing Standards* (GAAS) yang menghasilkan laporan keuangan yang akurat dan andal, direncanakan dengan baik, dan dilakukan oleh auditor yang kompeten dan terlatih. (Ratzinger-Sakel dan Theis, 2019) mengungkapkan bahwa kualitas audit juga dipengaruhi oleh *Key Audit Matters* (KAM). Pengungkapan KAM meningkatkan akuntabilitas dan transparansi yang lebih besar dan hal ini yang mendorong auditor untuk memperoleh bukti audit yang lebih banyak dan lebih baik, serta auditor akan lebih menggunakan skeptisme profesional dalam melaksanakan auditnya.

Perusahaan menuntut kualitas audit yang lebih tinggi karena standar dan pengalaman yang mereka peroleh. Selain itu, dengan kualitas audit yang baik akan menarik lebih banyak investor dan menggambarkan kinerja organisasi. Oleh karena itu, pemangku kepentingan dan investor akan memiliki keyakinan dan kepercayaan terhadap perusahaan yang melakukan

kualitas audit yang lebih tinggi (Khudhair *et al.*, 2019). Jadi, semakin baik kualitas audit maka laporan keuangan semakin kredibel sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan (Fauziyyah & Praptiningsih, 2020).

Kualitas audit dibagi menjadi dua, yaitu kualitas aktual (*actual quality*) dan kualitas yang dipersepsikan (*perceived quality*). Kualitas aktual berarti kualitas yang menggambarkan berkurangnya risiko salah saji yang material. Sedangkan kualitas yang dipersepsikan berarti kualitas kepercayaan seseorang terhadap informasi keuangan yang disampaikan oleh auditor dalam salah saji material laporan keuangan (Tanujaya & Susiana, 2021).

2.1.4 Ukuran Perusahaan

Perusahaan merupakan suatu organisasi yang dibentuk oleh seorang atau beberapa orang untuk merencanakan produksi atau distribusi yang bertujuan untuk memenuhi kebutuhan ekonomis manusia (Hasanah & Putri, 2018). Ukuran perusahaan menyatakan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dari total aset, total penjualan dan jumlah tenaga kerja. Semakin besar nilainya maka mencerminkan semakin besar ukuran suatu perusahaan (Effendi & Ulhaq, 2021). Perusahaan berukuran besar mempunyai sistem pengendalian internal yang baik sehingga perusahaan berukuran besar akan menghasilkan kualitas audit yang lebih berkualitas dibanding perusahaan berukuran kecil (Buchori & Budiantoro, 2019).

Variabel ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit karena semakin besar perusahaan maka semakin banyak biaya keagenan yang terjadi. Sehingga perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Ramdani, 2022). Pernyataan tersebut selaras dengan hasil penelitian Herdiansyah *et al* (2022); dan Kameyer (2023) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, karena semakin tinggi dan banyaknya jumlah dari nilai aset yang diperoleh oleh perusahaan sehingga diharapkan dapat mengartikan kemampuan perusahaan untuk memilih auditor yang lebih independen sehingga mampu meningkatkan

hasil kualitas auditnya.

Perusahaan yang berukuran besar, karena kompleksitas operasionalnya cenderung memisahkan antara ranah manajemen dan pemegang saham maka dari itu membutuhkan PAF untuk mengurangi biaya keagenan. Konflik keagenan yang lebih besar dapat menyebabkan meningkatnya kebutuhan untuk mengidentifikasi auditor berkualitas. Berbeda dengan hasil penelitian Susanti & Annisa (2023) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, karena perusahaan yang memiliki total aset yang tinggi dapat menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki manajemen yang baik dalam mengelola pengendalian intern dan tidak menjadikan ukuran perusahaan salah satu unsur yang berdampak buruk terhadap kualitas audit.

Selain kualitas audit, ukuran perusahaan juga berpengaruh *terhadap Key Audit Matters* (KAM) dalam laporan audit. Dalam penelitian Abu (2020); Özcan (2021); dan Shao (2020) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap KAM, karena auditor lebih cenderung mengungkapkan lebih banyak KAM pada perusahaan berukuran besar. Berbeda dengan penelitian Khunkaew *et al* (2023) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap KAM, karena besar kecilnya perusahaan tidak dapat menentukan banyaknya jumlah KAM yang akan diungkapkan. Variabel ukuran perusahaan dalam penelitian ini, diukur dengan menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan pada akhir periode dengan total aset yang diperoleh langsung dari neraca perusahaan (Yartono & Utami, 2022).

2.1.5 Kompleksitas Perusahaan

Dalam lingkungan perekonomian di era ini operasi bisnis perusahaan menjadi lebih baik dibandingkan sebelumnya. Globalisasi kemajuan dan persaingan berkontribusi terhadap peningkatan kompleksitas. Untuk meminimalisir kompleksitas usaha diharuskan memikirkan kembali layanan, produk, dan desain dari usahanya. Tingkat kompleksitas usaha dapat bervariasi tergantung pada Sumber Daya Manusia (SDM), struktur perekonomian dan industri dimana perusahaan beroperasi. Auditor diharapkan melakukan

pekerjaan audit dengan cermat ketika kompleksitas organisasi kliennya sangat tinggi. Pinto & Morais (2018) menyatakan bahwa tingkat kompleksitas perusahaan yang tinggi menyebabkan risiko audit yang lebih tinggi. Ferreira & Morais (2020) dan Suttipun (2020) mendukung pernyataan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan KAM. Dengan demikian, auditor perusahaan yang memiliki tingkat kompleksitas organisasi yang tinggi mungkin merasakan tekanan yang lebih besar untuk mengungkapkan KAM serta memastikan independensi mereka dalam mengurangi risiko audit.

2.1.6 Key Audit Matters (KAM)

Key Audit Matters dalam pengertiannya menurut pertimbangan profesional auditor adalah hal-hal yang signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode masa kini (Emilio *et al*, 2022). KAM dicetuskan oleh *International Auditing and Assurance Standard Board* (IAASB) sebagai badan penetapan standar audit internasional, yang bertujuan untuk meningkatkan transparansi laporan keuangan yang diaudit (IAASB 2015b). Hal ini sebagai tanggapan IAASB terhadap pengguna laporan keuangan auditan yang mendorong auditor untuk menyajikan laporan audit secara lebih rinci. Dengan demikian, auditor harus memberikan informasi tambahan yang relevan bagi pengguna berdasarkan audit yang telah dilakukan (IAASB 2013). Adapun tujuan utama pengungkapan KAM adalah untuk meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor bagi pengguna. Hal ini dicapai dengan memberikan transparansi yang lebih besar mengenai audit yang telah dilakukan (Emilio *et al*, 2022). KAM juga bertujuan untuk mengurangi asimetri informasi tentang proses audit dan pelaporan audit utama. Hal-hal tersebut diharapkan dapat memberikan informasi tambahan kepada pengguna untuk membantu mereka memahami hal-hal tersebut, dan juga dapat memberikan dasar bagi pengguna untuk berhubungan dengan manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola (ISA 701). Selain itu, ISA 701 mengharuskan auditor untuk menjelaskan setiap hal audit utama dalam bagian terpisah dan mengklarifikasi alasan mengapa hal tersebut dianggap paling penting dan bagaimana penanganannya (Altawalbeh

& Alhajaya, 2019).

Perluasan informasi tentang hal-hal pokok audit diidentifikasi sebagai risiko signifikan, transaksi atau peristiwa signifikan, atau penilaian signifikan oleh auditor termasuk audit estimasi akuntansi (Pinto & Morais, 2019). Auditor dalam memperhatikan area yang signifikan, biasanya melibatkan kompleksitas manajemen dan pertimbangan yang signifikan. Risiko signifikan dapat dikatakan sebagai risiko kesalahan atas penyajian laporan keuangan material yang ditemukan oleh auditor yang memerlukan audit khusus dan harus dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab dalam tata kelola perusahaan. Dalam menentukan hal secara signifikan, terdapat beberapa pertimbangan untuk dikomunikasikan kepada penanggung jawab atas tata kelola sebagai berikut.

- a. Tingkat materialitas laporan keuangan secara keseluruhan
- b. Subjektifitas dan kompleksitas atas kebijakan akuntansi yang mendasari hal tersebut.
- c. Tingkat materialitas secara kuantitatif dan kualitatif atas kesalahan penyajian yang dikoreksi dan akumulasi penyajian yang tidak dikoreksi.
- d. Tingkat kompetensi seorang auditor dalam menerapkan prosedur audit untuk mengevaluasi hasil audit.
- e. Pertimbangan auditor yang subjektif atas pemerolehan bukti audit yang relevan dan andal dalam memberikan opini.
- f. Tingkat kelemahan pengendalian yang ditemukan secara relevan.
- g. Pertimbangan atas hal yang berkaitan secara terpisah dan berikatan atas hal audit utama.

Standar Akuntansi 701 Mengkomunikasikan Hal-Hal Utama dalam Laporan Auditor Independen merupakan standar baru di Indonesia. Standar ini mulai diberlakukan di Indonesia tanggal 1 Januari 2022. Dalam laporan auditor independen, hal audit utama menempati di paragraf kedua yang menjelaskan hal yang paling signifikan dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan. Opini audit dijelaskan pada paragraf pertama. Auditor dalam memberikan opini disclaimer tidak diperbolehkan mencantumkan paragraf *key audit matters*

kecuali diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Mengkomunikasikan standar KAM tidak hanya berdampak pada auditor independen, akan tetapi juga berdampak pada pihak manajemen perusahaan, komite audit, dan juga para pemangku kepentingan (Emilio *et al*, 2022). Dampak

pengungkapan KAM yaitu memiliki informasi relevan yang berguna bagi investor untuk menganalisis keputusan investasi. Selain itu, pengungkapan KAM juga menjadikan laporan auditor lebih informatif, terutama terkait akuisisi, karena pengungkapan tersebut mengindikasikan adanya penyajian kembali laporan keuangan pada periode-periode berikutnya (Kitiwong dan Sarapaivanich, 2020).

Penelitian Li *et al* (2019), Shamsuddin (2020) dan Sierra-García *et al*, (2019) menyatakan bahwa KAM berpengaruh terhadap kualitas audit, karena dengan adanya pengungkapan KAM maka terjadi peningkatan kualitas audit. Namun, dalam penelitian Segal (2019) menyatakan bahwa KAM tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, hal tersebut terjadi dikarenakan pengungkapan KAM tidak mampu meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor, sehingga komite audit dan direktur klien tidak memberikan perhatian khusus kepada KAM. Alasannya, pengguna laporan perlu memiliki kemampuan teknis yang tinggi pengetahuan untuk memahami pengungkapan KAM.

2.2 Tinjauan Empiris

Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini: Menurut Suttipun (2020) yang meneliti terkait pelaporan *Key Audit Matters* (KAM) dalam laporan tahunan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Thailand (SET) dari tahun 2016 hingga 2018, dan menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pelaporan KAM. Hasil analisis data menunjukkan bahwa pelaporan KAM dalam 1.958 terbitan dalam laporan tahunan selama periode penelitian terdapat perbedaan tingkat pelaporan KAM yang signifikan antara perusahaan SET 100 dan Non SET 100. Selain itu terdapat pengaruh signifikan ukuran perusahaan dan kompleksitas perusahaan terhadap tingkat pelaporan KAM, sedangkan profitabilitas mempunyai pengaruh negatif terhadap tingkat pelaporan KAM. Hasil penelitian

ini serupa dengan Pratoomsuwan & Yolrabil, (2020) dan FAP (2016) dimana pelaporan KAM yang paling umum adalah pengakuan pendapatan, persediaan, piutang dan penyisihan, penilaian properti, penurunan nilai aset, penurunan nilai investasi dan investasi, penurunan nilai goodwill, perpajakan, dan provisi. Selain itu, hasil penelitian menemukan bahwa auditor masih mengungkapkan permasalahan informasi KAM yang sama dalam laporan audit tahun 2016 hingga 2018. Alasan utama pelaporan serupa adalah sulitnya auditor menggunakan opininya untuk melaporkan informasi KAM karena mereka perlu memahami seluruh kondisi perusahaan untuk mempertimbangkan risiko paling signifikan pada periode tersebut.

Menurut Joni *et al* (2024) dalam penelitiannya yang menguji terkait karakteristik perusahaan yang diproksikan dengan ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, profitabilitas ROA, dan *leverage* (DER) berhubungan terkait pengungkapan *key audit matters* di Indonesia dengan mengambil sampel perusahaan sektor keuangan yang terdaftar BEI tahun 2022. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kausalitas dengan pendekatan kuantitatif. Menggunakan data sekunder dengan teknik pengambilan sampel *purposive sampling* yang digunakan dalam penelitian ini dengan total observasi sebanyak 103 sampel.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis uji korelasi spearman rho. Hasil penelitian menunjukkan ukuran perusahaan yang di proksikan menggunakan log natural dari total jumlah aset tidak memiliki hubungan positif dengan *key audit matters*. Kemudian kompleksitas perusahaan memperoleh hasil bahwa ada hubungan yang positif antara kompleksitas perusahaan terhadap pengungkapan *key audit matters*. Kemudian, pada profitabilitas yang diukur dengan *return on assets* (ROA) dan *leverage* yang diukur dengan *debt to equity* (DER) tidak berhubungan signifikan dengan *key audit matters* (KAM), studi pada perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2022.

ÖZCAN (2021) dalam penelitiannya yang menyelidiki faktor-faktor yang mempengaruhi hal-hal audit utama yang diungkapkan oleh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Istanbul untuk periode akuntansi 2019. Sampel penelitian ini adalah data yang dikumpulkan dari laporan keuangan auditan sebanyak 164 perusahaan manufaktur yang

terdaftar di Bursa Istanbul yang di analisis menggunakan regresi poisson dan ditetapkan pada model empiris. Berdasarkan hasil analisis regresi yang diperoleh dalam analisis ini, menunjukkan bahwa auditor non-Big 4 mengungkapkan lebih banyak hal-hal audit utama dan kompleksitas perusahaan sangat meningkatkan jumlah hal-hal audit utama. Ditemukan hubungan yang tidak signifikan secara statistik antara pengungkapan hal audit utama dan opini audit.

Wuttichindanon & Issarawornrawanich (2020) yang mengkaji terkait faktor penentu pengungkapan materi audit utama di Thailand. Dengan diperkenalkannya format baru laporan auditor yang mengharuskan pengungkapan hal-hal audit utama (KAM), praktik pengungkapan auditor menjadi sangat menarik. Secara khusus penelitian ini menyelidiki faktor-faktor yang menjadi pertimbangan auditor ketika menerbitkan KAM. Sampel dan data penelitian adalah laporan audit perusahaan yang terdaftar di SET untuk tahun fiskal yang berakhir 2016 dan 2017. Metode analisis yang digunakan adalah regresi berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian dan kesalahan standar yang dikelompokkan berdasarkan perusahaan. Berdasarkan hasil yang diperoleh dalam penelitian ini faktor penentu signifikan pengungkapan KAM meliputi risiko litigasi auditor, kompleksitas perusahaan, profitabilitas, dan jenis industri. Perusahaan yang menggunakan firma audit Big4, firma dengan banyak anak perusahaan, dan firma di industri teknologi, properti dan konstruksi, dan keuangan mempunyai jumlah KAM yang lebih tinggi, sementara perusahaan dengan profitabilitas tinggi menerbitkan jumlah KAM yang lebih sedikit. Penelitian ini melibatkan pihak-pihak kunci tata kelola perusahaan dalam pemeriksaan, termasuk auditor eksternal, direktur independen, dan komite audit. Temuan ini menegaskan pengaruh Big4 terhadap pengungkapan KAM di Asia Tenggara, sementara peran mereka tidak signifikan dalam sampel di negara-negara barat. Hasil penelitian ini juga mengungkap peran pengawasan direktur independen dalam pengungkapan KAM. Peran komite audit dalam pengungkapan KAM tidak signifikan pada sampel Thailand, sedangkan peran komite signifikan secara statistik pada sampel barat.

Menurut Emilio *et al* (2022) dalam penelitiannya yang mengidentifikasi terkait analisis

persiapan indonesia dalam menerapkan *key audit matters*, dengan menggunakan metode penelitian kualitatif (*study literature*). Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui analisis persiapan Indonesia dalam mengimplementasikan hal-hal pokok audit. Penelitian ini difokuskan pada pemberlakuan standar akuntansi baru yaitu standar akuntansi 701 di indonesia. Penelitian ini dilakukan dalam rangka menganalisis draft paparan yang diterbitkan oleh IAPI tahun 2021 tentang “Pengkommunikasian Hal-Hal Pokok Audit dalam Laporan Audit Independen” juga bertujuan untuk meningkatkan transparansi dan kedalaman wawasan dalam audit, disisi lain ISA 701 menjadi kerangka pengambilan keputusan untuk memutuskan isu-isu mana yang dihitung sebagai hal – hal pokok audit, tentunya dapat membantu auditor untuk membatasi hal-hal apa saja yang perlu mendapat perhatian dengan mempertimbangkan area-area yang beresiko terjadi salah saji material dalam laporan keuangan. Hasil penelitian disimpulkan bahwa Indonesia telah memiliki persiapan yang matang untuk mengimplementasikan ISA 701.

Menurut Purnamasari (2019) menganalisis pengaruh reputasi auditor, audit tenure, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit, dengan mengambil sampel penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017 sebanyak 340 perusahaan selama periode pengamatan yang ditentukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan menggunakan adalah regresi logistik. Berdasarkan hasil yang diperoleh dalam penelitian ini, dapat diketahui bahwa variabel reputasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan variabel audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, kemudian variabel ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Amaraneyssa & Amin (2024) yang meneliti terkait *due professional care* dan hal audit utama terhadap kualitas audit. Sampel penelitian ini sebanyak 120 responden auditor yang berafiliasi dengan perusahaan jasa profesional selama periode pengamatan. Dengan subjek penelitian yakni kantor akuntan publik wilayah DKI Jakarta pada tahun 2023 dengan menggunakan teknik *non-probabbility sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah

regresi linear berganda yang diproses dengan SPSS 25. Berdasarkan hasil yang diperoleh oleh peneliti mengindikasikan variabel *due professional care* dan *key audit matters* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Selain itu, pengalaman kerja secara signifikan memperkuat hubungan antara *due professional care* dan *key audit matters* dengan kualitas audit.