

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1. Teori Keagenan

Menurut Jensen dan Meckling (1976, dalam Herly, 2023), hubungan keagenan adalah kontrak dimana satu orang atau lebih (*principal*) memerintah orang lain (*agent*) untuk memberi layanan atas nama mereka yang melibatkan beberapa wewenang pengambilan keputusan *agent*. *Principal* berperan sebagai pihak yang menyerahkan wewenangnya dalam suatu entitas kepada agen untuk mengelola dan membuat keputusan atas nama *principal*. Kemudian, *agent* bertindak sebagai pengelola dan pembuat keputusan untuk entitas, *agent* mempertanggungjawabkan hal tersebut dengan melaporkan hasil kinerja dalam bentuk laporan keuangan kepada *principal*. Menurut Godfrey, et al. (2010) teori agensi adalah sebuah teori yang dikembangkan untuk menjelaskan dan memprediksi tindakan antara *principal* dengan *agent*.

Rankin, et al. (2012) menyatakan bahwa salah satu asumsi utama yang mendasari teori keagenan adalah bahwa agen tidak selalu bertindak sesuai dengan keinginan *principal*. Tujuan yang berbeda antara *agent* dan *principal* dapat menimbulkan konflik karena *agent* cenderung akan mendahului tujuan pribadinya, seperti membuat keputusan yang hanya menguntungkan diri mereka sendiri dengan cara mengabaikan kesejahteraan pemegang saham yang memiliki perusahaan tersebut.

Dalam konteks penelitian ini, auditor memiliki peran sebagai pihak yang bersifat independen yang hadir diantara agen dengan *principal*. Auditor berperan sebagai pihak ketiga yang menengahi *asymmetric* information dan konflik kepentingan antara *principal* dengan *agent*. Tentu saja hal ini tidak lepas dari variabel penelitian, yaitu kualitas audit. Teori keagenan dapat membantu auditor sebagai pihak ketiga dalam menengahi konflik kepentingan dan memecahkan masalah *asymmetric information* antara *principal* dengan *agent*. Hubungan keagenan yang ada antara pemilik pemegang saham dan manajer perusahaan mengharuskan jasa auditor mengeluarkan pendapat pada laporan keuangan dengan pandangan yang tidak bias dan tidak memihak terhadap aktivitas keuangan perusahaan yang lain agar bermanfaat bagi penggunanya, Enofe *et al.* (2013).

Teori keagenan menekankan pentingnya mekanisme pengawasan untuk mengurangi konflik antara manajer dan pemilik. Dengan adanya komite audit yang kuat, audit internal yang efektif, dan pengawasan dari dewan komisaris, perusahaan dapat membatasi kebebasan manajer dalam melakukan manipulasi laba. Mekanisme ini berfungsi untuk memastikan bahwa laporan keuangan disusun secara akurat dan transparan, sehingga mengurangi kemungkinan terjadinya *discretionary accruals*. Teori keagenan juga mendorong transparansi dalam pelaporan keuangan sebagai cara untuk membangun kepercayaan antara pemilik dan manajemen. Dengan meningkatkan transparansi, perusahaan dapat mengurangi ketidakpastian di pasar dan meningkatkan akuntabilitas manajemen, sehingga mengurangi peluang terjadinya manipulasi laba.

2.1.2. *Discretionary Accruals*

Discretionary accruals atau manajemen laba merupakan tindakan para manajer untuk memanipulasi dengan meningkatkan/menurunkan laba yang dilaporkan. Tujuannya adalah untuk meningkatkan kesejahteraan pihak tertentu, walaupun dalam jangka panjang tidak terdapat perbedaan laba kumulatif perusahaan dengan laba yang diidentifikasi sebagai keuntungan (Ridwan & Gunardi, 2013). Dalam hal ini, manajemen laba digunakan untuk menunjukkan bahwa perusahaan seolah-olah mempunyai kinerja yang baik sehingga investor akan bereaksi dengan membeli saham perusahaan tersebut yang akan meningkatkan nilai perusahaan. Manajemen laba sendiri muncul sebagai akibat dari adanya konflik keagenan antara manajemen perusahaan selaku agen dan para pemegang saham selaku *principal*. Hal ini dapat terjadi ketika manajemen perusahaan memiliki lebih banyak informasi daripada para pemegang saham sehingga terjadi asimetri informasi yang memungkinkan manajemen untuk melakukan praktik akuntansi oportunistik yang mengakibatkan laba yang dilaporkan menjadi semu.

Tugas seorang auditor yaitu memberikan informasi secara relevan, dimana artinya yaitu memberikan informasi yang relevan dan sesuai. *Discretionary accruals* atau manajemen laba adalah bagian dari akrual yang dapat dimanipulasi oleh manajemen. Dalam konteks ini, manajer memiliki kemampuan untuk mengontrol akrual dalam jangka pendek, yang memungkinkan mereka untuk mempengaruhi laporan keuangan sesuai dengan tujuan tertentu (De Angelo, 1986). *Discretionary accruals* adalah bagian dari akrual yang dapat dikendalikan oleh manajemen perusahaan melalui kebijakan akuntansi dan estimasi. Akrual sendiri

merupakan penyesuaian akuntansi yang diperlukan untuk mengubah arus kas operasi menjadi laba bersih. Dalam konteks ini, *discretionary accruals* mencerminkan keputusan manajerial yang dapat mempengaruhi laporan keuangan, sehingga sering kali digunakan dalam praktik manajemen laba.

Penggunaan *discretionary accruals* dapat menimbulkan risiko bagi investor jika laporan keuangan tidak mencerminkan kondisi ekonomi yang sebenarnya. Oleh karena itu, penting bagi auditor dan pemangku kepentingan untuk memahami dan menganalisis komponen ini secara mendalam. Tingkat penggunaan *discretionary accruals* dapat menjadi indikator kualitas laporan keuangan. Penggunaan yang berlebihan dapat menandakan adanya praktik manajemen laba yang tidak etis. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan.

Menurut Abdelghany (2005:1007) dalam Ustman et.al (2016) Praktik manajemen laba yang sering kali dilakukan perusahaan meliputi :

1. *Big bath*

Yang berarti pengakuan terhadap biaya yang dilakukan pada saat kejadian yang tidak biasa seperti perubahan manajemen, merger, atau restrukturisasi. Dimana hal ini akan berakibat perusahaan akan mengalami pembebanan biaya secara besar-besaran pada tahun itu. Strategi ini juga sering kali dilakukan setelah strategi peningkatan laba pada periode sebelumnya.

2. *Abuse of materiality*

Yakni dengan memanipulasi earnings melalui penerapan prinsip materiality dimana tidak terdapat range yang spesifik mengenai material atau tidaknya suatu transaksi.

3. *Cookie jar*

Kadang disebut *contingency reserves* dimana dalam periode kondisi keuangan yang baik maka perusahaan dapat mengurangi earnings dengan melakukan pencadangan yang lebih banyak, pembebanan biaya yang lebih besar dengan menggunakan satu kali *write offs*. Bila kondisi keuangan memburuk maka akan dilakukan hal sebaliknya.

4. *Voluntary accounting changes*

Dilakukan dengan mengubah kebijakan akuntansi yang digunakan perusahaan.

5. *Round tripping, back to back and swap*

Dimana hal ini dilakukan dengan menjual suatu aset ke perusahaan lain dengan perjanjian untuk membelinya kembali pada harga tertentu, dimana hal ini akan memberikan dampak pada peningkatan pemasukan perusahaan.

6. *Conservative accounting*

Dilakukan dengan memilih metode akuntansi yang paling konservatif seperti LIFO dan pembebanan biaya R&D dari pada mengkapitalisasinya.

7. *Using the derivative*

Dimana manajer dapat memanipulasi earning melalui pembelian instrument hadging.

Audit yang berkualitas diharapkan dapat membatasi kinerja buruk manajer yang dapat memanipulasi laporan keuangan. Menurut Scott (2009) *accrual discretionary* merupakan akrual yang besarnya ditentukan oleh diskresi manajemen. Auditor yang berkualitas tinggi akan cenderung menghalangi dan menemukan praktek akuntansi yang dinilai tidak akurat, kemudian melaporkan kesalahan material tersebut yang tidak memenuhi aturan. Hal tersebut berbanding terbalik dengan auditor yang berkualitas rendah. Karena auditor yang berkualitas tinggi memiliki pengalaman, sumber daya dan pengetahuan untuk memisahkan komponen informasi. Tingkat *accrual discretionary* yang tinggi menandakan adanya tindakan manajemen laba atau menandakan bahwa terdapat kualitas laba yang didapatkan perusahaan.

2.1.3. Ukuran Perusahaan

Pada umumnya perusahaan yang memiliki ukuran atau skala yang besar sangat mudah dikenali oleh masyarakat dibandingkan dengan ukuran perusahaan yang kecil atau skalanya yang kecil. Semakin besar total penjualan suatu perusahaan maka akan semakin banyak juga perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula perusahaan dikenal oleh masyarakat. Perusahaan berskala besar banyak diamati oleh investor, karena para investor ingin menanamkan modal pada perusahaan-perusahaan yang berskala besar.

Menurut Brigham & Houston dalam Risman (2019) ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain. Menurut Susanti dan Agustin dalam Risman (2019) ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai tolak ukur besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai equity, nilai penjualan, ataupun hasil nilai total aset yang dimiliki perusahaan. Sementara menurut Joni dan Lina dalam Risman (2019) ukuran perusahaan merupakan gambaran kemampuan finansial perusahaan dalam suatu periode tertentu. Ukuran perusahaan merupakan kapasitas yang dapat diukur dengan besarnya aset yang dimilinya, besarnya perusahaan tersebut biasanya memiliki aset dan nilai yang tinggi.

Perusahaan besar cenderung memiliki tingkat pengawasan dan regulasi yang lebih ketat dari pemangku kepentingan, termasuk investor, auditor, dan regulator. Hal ini membuat manajer lebih berhati-hati dalam menggunakan *discretionary accruals*, karena tindakan mereka lebih mudah diawasi dan dapat menimbulkan konsekuensi serius jika terdeteksi melakukan manipulasi laba. Dalam perusahaan besar, asimetri informasi antara manajemen dan pemangku kepentingan sering kali lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan kecil. Dengan adanya transparansi yang lebih baik dan akses informasi yang lebih luas, pemangku kepentingan dapat lebih mudah mengidentifikasi potensi manipulasi dalam laporan keuangan. Ini mengurangi insentif bagi manajer untuk menggunakan *discretionary accruals* secara agresif. Perusahaan besar memiliki sistem akuntansi dan kontrol

internal yang lebih kompleks, yang dapat mengurangi fleksibilitas dalam menerapkan *discretionary accruals*.

Menurut Mochfoedz dalam Widhiastina (2016) ukuran perusahaan pada dasarnya terbagi dalam tiga kategori, yaitu sebagai berikut :

1. Perusahaan Besar (*Large Firm*) Perusahaan yang dikategorikan perusahaan besar biasanya merupakan perusahaan yang telah go publik di pasar modal dan termasuk dalam kategori papan pengembangan satu yang memiliki total aset sekurang-kurangnya Rp200.000.000.000.
2. Perusahaan Menengah (*Medium Size*) Perusahaan yang dikategorikan perusahaan menengah biasanya listing di pasar modal papan pengembangan dua dan umumnya memiliki total aset Rp2.000.000.000 s.d. Rp200.000.000.000.
3. Perusahaan Kecil (*Small Firm*) Perusahaan yang dikategorikan perusahaan kecil merupakan perusahaan yang memiliki total aset kurang dari Rp2.000.000.000 dan biasanya perusahaan kecil ini belum terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Ukuran perusahaan diartikan sebagai skala yang dapat mengklasifikasikan ukuran dari sebuah perusahaan dengan menggunakan berbagai cara, seperti total aset, ukuran log, rata-rata penjualan, jumlah penjualan, serta nilai pasar saham. Nilai total aset dipakai untuk indikator dalam mengukur ukuran dari perusahaan karena nilainya stabil jika dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar dan total penjualan.

2.1.4. Tenur Audit

Tenur audit merupakan periode yang berkaitan dengan lamanya masa perikatan yang terjadi antara auditor dengan perusahaan dalam hal memberikan jasa audit terhadap laporan keuangan perusahaan (Mulyadi, 2002). Audit *tenure* sempat menjadi perdebatan, masa perikatan yang lama akan berakibat kedekatan yang berlebihan antara auditor dan klien yang menyebabkan objektivitas dan independensi auditor menurun. Masa perikatan yang singkat berakibat pada proses perolehan informasi yang kurang maksimal (Pramaswaradana & Astika, 2017).

Tenure audit adalah jangka waktu perjanjian auditor KAP dengan perusahaan (klien) dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan laporan keuangan tahunan perusahaan. Menurut pendapat Kurniasih (2014) dalam Cahyati, Hariyanto, Setyadi dan Inayati (2021) durasi perjanjian antara auditor dengan klien yang terlalu panjang bisa menyebabkan turunnya independensi yang dimiliki auditor pada pelaksanaan tugasnya serta dapat membuat adanya kedekatan pribadi yang membuat auditor tidak dapat objektif dalam melakukan tugasnya dan memberikan laporan keuangan yang kurang valid. Durasi lamanya ikatan audit yang terjadi antara pihak klien dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang telah disepakati secara bersama-sama, masa jabatan dihubungkan dengan independensi auditor yang menyebabkan kedekatan emosional dan hal ini dapat mengganggu kualitas audit yang akan dihasilkan auditor.

Audit *tenure* yang panjang dapat meningkatkan kompetensi, karena dapat meningkatkan pengetahuannya pada industri spesifik dan sudah mengenal klien secara spesifik sehingga dapat lebih mudah mendeteksi adanya kegiatan yang tidak

reguler terjadi atau adanya ketidaksesuaian kinerja laporan keuangan dengan keadaan industry. Auditor yang telah menjalin kerjasama dengan klien dalam waktu yang lama biasanya memiliki wawasan yang lebih mendalam mengenai operasi, kebijakan akuntansi, dan risiko yang dihadapi oleh klien. Wawasan ini memungkinkan auditor untuk melakukan penilaian yang lebih tajam terhadap laporan keuangan dan mendeteksi kemungkinan adanya manipulasi atau akrual diskresioner yang tidak wajar. Tenur audit yang panjang dapat membangun hubungan yang lebih baik antara auditor dan manajemen. Hubungan yang baik memungkinkan auditor untuk lebih efektif dalam menantang keputusan akuntansi manajemen yang berpotensi merugikan kualitas laporan keuangan, termasuk praktik manajemen laba melalui akrual diskresioner.

Salah satu aspek penting dari audit adalah kemampuan untuk mendeteksi potensi manipulasi atau akrual diskresioner yang tidak wajar. Auditor berpengalaman dapat mengenali pola atau praktik yang mungkin menunjukkan upaya untuk menyajikan informasi keuangan secara menyesatkan. Mereka juga dapat mengidentifikasi akrual diskresioner yaitu estimasi akuntansi yang melibatkan pertimbangan subjektif yang mungkin tidak mencerminkan keadaan ekonomi sebenarnya.

2.1.5. *Fee Audit*

Fee Audit merupakan imbalan jasa yang diberikan kepada auditor ketika telah selesai menyelesaikan tugasnya dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan klien (Pramaswaradana, 2017). Auditor bekerja untuk mendapatkan gaji

atau imbalan yang disebut *fee* audit. Hubungan kelembagaan antara manajemen dengan auditor dilandasi oleh sebuah kontrak yang harus dipatuhi.

Menurut Gammal (2012) dalam Kurniasih (2014:19) *fee* audit adalah imbalan yang dibebankan oleh auditor untuk menjalankan proses auditnya dan memberikan jasa audit kepada perusahaan. Biasanya penetapan *fee* audit berdasarkan perjanjian yang telah dibuat sebelumnya antara perusahaan dengan auditor melalui KAP, sebelum melakukan proses audit. *Fee* audit diberikan berdasarkan oleh jangka waktu dalam melakukan proses/ prosedur audit, layanan, serta jumlah staf audit yang diperlukan untuk melakukan proses audit (Purnomo & Aulia, 2019).

Dalam menentukan *fee* audit, akuntan harus mempertimbangkan kebutuhan klien, ruang lingkup pekerjaan, waktu yang diperlukan untuk setiap fase audit, kewajiban, kualifikasi, tanggung jawab terkait dengan pekerjaan yang dilakukan, tingkat kerumitan pekerjaan, dan jumlah staf atau karyawannya untuk menyelesaikan pekerjaan. Auditor yang menerima *fee* audit yang lebih tinggi cenderung melakukan audit dengan lebih teliti dan menyeluruh. Auditor dengan *fee* tinggi memiliki insentif untuk mengurangi manajemen laba yang tidak sesuai aturan. Dengan melakukan audit secara menyeluruh, mereka dapat menurunkan tingkat *discretionary accruals*, yang sering kali digunakan oleh manajemen untuk memanipulasi laporan keuangan. Hal ini berkontribusi pada peningkatan kualitas laporan keuangan dan kepercayaan pengguna laporan.

Beberapa penelitian juga mengeksplorasi peran moderasi dari adopsi IFRS (International Financial Reporting Standards). Hasilnya menunjukkan bahwa

adopsi IFRS tidak memperkuat atau memperlemah hubungan negatif antara *abnormal audit fee* dan *discretionary accruals*, menunjukkan bahwa auditor tetap berusaha menjaga kualitas meskipun dalam konteks regulasi yang ketat. IAPI menentukan indikator batas terendah tarif penagihan (*billing rates*) jasa audit sebagai dasar indikator imbalan jasa yang sesuai. Ketika imbalan jasa per jam lebih kecil daripada nilai indikator yang sudah ditetapkan maka akan mengakibatkan kurangnya rasa kepercayaan mengenai kemampuan serta kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis serta standar profesional yang berlaku.

Berdasarkan Peraturan Pengurus IAPI Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan indikator batas bawah imbalan jasa per jam ditetapkan berdasarkan klasifikasi berjenjang sebagai berikut :

Tabel 2.1

Indikator Batas Bawah Imbalan Jasa Per Jam

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior Auditor	Supervisor	Manager	Partner
Jabodetabek	100.000	150.000	300.000	700.000	1.500.000
Luar Jabodetabek	70.000	125.000	200.000	500.000	1.200.000

Sumber: Peraturan Institut Akuntan Publik Indonesia

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian Purnomo dan Aulia (2019) mengambil tema pengaruh *fee* audit, audit *tenure*, rotasi audit dan reputasi audit terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, audit *tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit serta reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas

audit. Adapun kebaruan penelitian ini apabila dibandingkan dengan penelitian Purnomo dan Aulia (2019) terletak pada variabel independen. Dimana penelitian ini mengeliminasi variabel rotasi audit dan reputasi auditor kemudian menambahkan variabel ukuran perusahaan. Selain itu perbedaan selanjutnya terletak pada objek penelitian. Dimana objek pada penelitian ini, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022. Sedangkan objek pada penelitian terdahulu, yaitu Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2017.

Penelitian Renaningtyas (2020) berfokus pada pengaruh *tenure* audit, ukuran perusahaan dan *fee* audit terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *tenure* audit berpengaruh terhadap kualitas audit, ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit serta *fee* audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Adapun kebaruan penelitian ini apabila dibandingkan dengan penelitian Renaningtyas (2020) terletak pada objek penelitian. Dimana objek pada penelitian ini, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022. Sedangkan objek pada penelitian terdahulu, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

Penelitian Mauliana dan Laksito (2021) berfokus pada pengaruh *fee* audit, audit *tenure*, rotasi audit dan reputasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *fee* audit memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kualitas audit, audit *tenure* memiliki dampak negatif secara signifikan terhadap kualitas audit, rotasi audit memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kualitas audit serta reputasi auditor tidak memberikan dampak

secara signifikan terhadap kualitas audit. Adapun kebaruan penelitian ini apabila dibandingkan dengan penelitian Mauliana dan Laksito (2021) terletak pada variabel independen. Dimana penelitian ini mengeliminasi variabel rotasi audit dan reputasi auditor kemudian menambahkan variabel ukuran perusahaan. Selain itu perbedaan selanjutnya terletak pada objek penelitian. Dimana objek pada penelitian ini, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022. Sedangkan objek pada penelitian terdahulu, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2015.

Penelitian Jaiman, et al (2022) berfokus pada pengaruh *fee* audit, rotasi audit, audit *tenure*, ukuran perusahaan dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, audit *tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit serta spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Adapun kebaruan penelitian ini apabila dibandingkan dengan penelitian Jaiman, et al (2022) terletak pada variabel independen. Dimana penelitian ini mengeliminasi variabel rotasi audit dan spesialisasi auditor. Selain itu perbedaan selanjutnya terletak pada objek penelitian. Dimana objek pada penelitian ini, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022. Sedangkan objek pada penelitian terdahulu, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2018-2020.

Penelitian Putri dan Pohan (2022) berfokus pada pengaruh audit *tenure*, rotasi audit dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian

menunjukkan bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit serta ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Adapun kebaruan penelitian ini apabila dibandingkan dengan penelitian Putri dan Pohan (2022) terletak pada variabel independen. Dimana penelitian ini mengeliminasi variabel rotasi audit dan menambahkan variabel *tenure* audit. Selain itu perbedaan selanjutnya terletak pada objek penelitian. Dimana objek pada penelitian ini, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022. Sedangkan objek pada penelitian terdahulu, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2017-2020.

Penelitian – penelitian sebelumnya dapat dilihat dalam tabel berikut :

Tabel 2.2
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
1.	Buchori dan Budiantoro (2019)	Variabel Dependen (Y) : Kualitas Audit Variabel Independen (X) : X1 = Ukuran Perusahaan Klien X2 = Audit <i>Tenure</i> X3 = Spesialisasi Auditor	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2015.	1. Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. 2. Audit <i>Tenure</i> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit. 3. Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.
2.	Purnomo dan Aulia (2019)	Variabel Dependen (Y) : Kualitas Audit Variabel Independen (X) : X1 = <i>Fee</i> Audit X2 = Audit <i>Tenure</i> X3 = Rotasi Audit X4 = Reputasi Auditor	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017.	1. <i>Fee</i> Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. 2. Audit <i>Tenure</i> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. 3. Rotasi Audit tidak berpengaruh

				terhadap Kualitas Audit. 4. Reputasi Auditor berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit
3.	Renaningtyas (2020)	Variabel Dependen (Y) : Kualitas Audit Variabel Independen (X) : X1 = <i>Tenure</i> Audit X2 = Ukuran Perusahaan X3 = <i>Fee</i> Audit	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019.	1. <i>Tenure</i> Audit berpengaruh terhadap Kualitas Audit. 2. Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit. 3. <i>Fee</i> Audit berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit.
4.	Mauliana dan Laksito (2021)	Variabel Dependen (Y) : Kualitas Audit Variabel Independen (X) : X1 = <i>Fee</i> Audit X2 = Audit <i>Tenure</i> X3 = Rotasi Audit X4 = Reputasi Auditor	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2015.	1. <i>Fee</i> Audit memiliki dampak positif yang signifikan terhadap Kualitas Audit. 2. Audit <i>Tenure</i> memiliki dampak negatif secara signifikan terhadap Kualitas Audit. 3. Rotasi Audit memiliki dampak positif yang signifikan terhadap Kualitas Audit. 4. Reputasi Auditor tidak memberikan dampak secara signifikan terhadap Kualitas Audit.
5.	Jaiman, dkk (2022)	Variabel Dependen (Y) : Kualitas Audit Variabel Independen (X) : X1 = <i>Fee</i> Audit X2 = Rotasi Audit X3 = Audit <i>Tenure</i> X4 = Ukuran Perusahaan X5 = Spesialisasi Auditor	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2020.	1. <i>Fee</i> audit berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit. 2. Rotasi audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. 3. Audit <i>Tenure</i> berpengaruh positif

				terhadap Kualitas Audit. 4. Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. 5. Spesialisasi Auditor tidak berpengaruh Kualitas Audit.
6.	Putri dan Pohan (2022)	Variabel Dependen (Y) : Kualitas Audit Variabel Independen (X) : X1 = Audit Tenure X2 = Rotasi Audit X3 = Ukuran Perusahaan	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2020.	1. Audit <i>Tenure</i> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit. 2. Rotasi Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. 3. Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Sumber : Penelitian Terdahulu

2.3. Pengembangan Hipotesis

2.3.1. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Discretionary Accruals*

Menurut Sudarno, dkk. (2022), ukuran perusahaan adalah nilai yang menjelaskan besar kecilnya perusahaan. Ukuran perusahaan dapat dikategorikan sebagai perusahaan besar, perusahaan menengah, maupun perusahaan kecil. Menurut Sudarno, dkk. (2022), terdapat banyak proksi yang dapat dipakai untuk mewakili ukuran perusahaan, diantaranya yaitu total aset, jumlah karyawan, total penjualan, total ekuitas, total utang, dan kapitalisasi pasar. Perusahaan besar banyak diminati oleh investor karena para investor ingin menanamkan modal pada perusahaan besar.

Perusahaan besar biasanya memiliki lebih banyak pemangku kepentingan dan pengawasan yang lebih ketat, termasuk dari investor institusi dan regulator. Hal ini mengurangi kemungkinan manajemen untuk melakukan manipulasi laporan keuangan melalui *discretionary accruals*, karena tindakan tersebut dapat lebih cepat terdeteksi oleh pihak luar. Perusahaan besar sering kali memiliki struktur tata kelola yang lebih baik, termasuk komite audit yang kuat dan auditor independen yang berkualitas. Ini berfungsi sebagai penghalang terhadap praktik manajemen laba yang tidak etis, termasuk penggunaan *discretionary accruals*. Dengan adanya pengawasan yang lebih ketat, manajemen cenderung tidak berani mengambil risiko dalam memanipulasi laporan keuangan.

Dengan melakukan audit secara menyeluruh, mereka dapat menurunkan tingkat *discretionary accruals*, yang sering kali digunakan oleh manajemen untuk memanipulasi laporan keuangan. Hal ini berkontribusi pada peningkatan kualitas laporan keuangan dan kepercayaan pengguna laporan. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasional, konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham, ketergantungan pada auditor, serta ekspektasi tinggi dari pemangku kepentingan dapat menyebabkan pengaruh negatif terhadap *discretionary accruals*. Oleh karena itu, penting bagi perusahaan besar untuk memperkuat pengendalian internal dan menjaga independensi auditor untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan mereka.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian oleh Renaningtyas (2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh

Jaiman, dkk (2022) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

H_{A1} = Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Discretionary Accruals*.

2.3.2. Pengaruh Tenur Audit terhadap *Discretionary Accruals*

Tenur audit merupakan periode yang berkaitan dengan lamanya masa perikatan yang terjadi antara auditor dengan perusahaan dalam hal memberikan jasa audit terhadap laporan keuangan perusahaan (Mulyadi, 2002). Pendapatan yang diterima auditor atau KAP setelah melaksanakan tugas audit pada perusahaan yang merupakan bentuk balas jasa dari perusahaan dilihat pada tingkat kompleksitas audit serta reputasi KAP (Bintang Torang Hutajulu, 2023).

Auditor yang memiliki masa perikatan yang lebih lama biasanya mengembangkan pemahaman yang lebih baik tentang bisnis dan operasi klien. Hal ini memungkinkan auditor untuk lebih efektif dalam mengidentifikasi dan menilai risiko, serta memberikan saran yang lebih tepat untuk pengelolaan akuntansi. Tenur audit yang panjang dapat membangun hubungan yang lebih kuat antara auditor dan manajemen. Hubungan ini dapat memfasilitasi komunikasi yang lebih efektif mengenai kebijakan akuntansi dan keputusan keuangan. Auditor yang memiliki hubungan baik dengan manajemen mungkin lebih mampu menantang keputusan yang berpotensi merugikan kualitas laporan keuangan, termasuk praktik manajemen laba.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian oleh Buchori dan Budiantoro (2019) yang menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas

audit. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mauliana dan Laksito (2021) serta penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Pohan (2022) yang menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

H_{A2} = Tenur Audit berpengaruh negatif terhadap *Discretionary Accruals*.

2.3.3. Pengaruh *Fee Audit* terhadap *Discretionary Accruals*

Menurut Gammal (2012) dalam Kurniasih (2014:19) *fee* audit adalah imbalan yang dibebankan oleh auditor untuk menjalankan proses auditnya dan memberikan jasa audit kepada perusahaan. Biasanya penetapan *fee* audit berdasarkan perjanjian yang telah dibuat sebelumnya antara perusahaan dengan auditor melalui KAP, sebelum melakukan proses audit. *Fee* audit diberikan berdasarkan oleh jangka waktu dalam melakukan proses/ prosedur audit, layanan serta jumlah staf audit yang diperlukan untuk melakukan proses audit. Imbalan yang diberikan tergantung dengan kesepakatan yang telah dilakukan sebelumnya.

Dalam menentukan *fee* audit, akuntan harus mempertimbangkan kebutuhan klien, ruang lingkup pekerjaan, waktu yang diperlukan untuk setiap fase audit, kewajiban, kualifikasi, tanggung jawab terkait dengan pekerjaan yang dilakukan, tingkat kerumitan pekerjaan, dan jumlah staf atau karyawannya untuk menyelesaikan pekerjaan. Dalam menetapkan *fee* audit, akuntan perlu melakukan analisis mendalam terhadap semua faktor di atas untuk memastikan bahwa biaya yang dikenakan sesuai dengan kompleksitas dan kebutuhan klien. Dengan mempertimbangkan semua aspek ini, auditor dapat memberikan layanan yang berkualitas sambil tetap menjaga keberlanjutan bisnis mereka sendiri.

Auditor dengan *fee* tinggi memiliki insentif untuk mengurangi manajemen laba yang tidak sesuai aturan untuk menjaga independensi mereka. Dengan independensi yang lebih baik, auditor dapat lebih efektif dalam menilai dan menolak praktik manajemen laba yang agresif dari klien mereka. Hal ini berkontribusi pada pengurangan *discretionary accruals* karena auditor akan lebih berani dalam melaporkan temuan mereka tanpa tekanan dari manajemen. *Fee* audit yang tinggi sering kali mencerminkan kompleksitas tugas audit yang dilakukan. Auditor akan mengalokasikan lebih banyak sumber daya dan waktu untuk menyelesaikan audit, yang pada gilirannya meningkatkan kemungkinan mereka untuk mendeteksi akrual diskresioner.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian oleh Jaiman (2022) yang menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

H_{A3} = *Fee* Audit berpengaruh negatif terhadap *Discretionary Accruals*.