

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Agensi

Teori agensi pertama kali diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori ini menyatakan bahwa permasalahan keagenan timbul akibat adanya perbedaan kepentingan antara pemilik (prinsipal) dan pihak yang diberi wewenang untuk mengelola (agen). Teori ini berfungsi sebagai kerangka konseptual yang menjelaskan interaksi antara pemilik perusahaan dan manajemen dalam suatu organisasi, (M. Huda Marizqi et al. 2023). Selain itu, teori agensi juga menggambarkan bahwa baik prinsipal maupun agen cenderung mengejar kepentingan masing-masing, yang pada akhirnya dapat memunculkan konflik dalam hubungan kerja mereka (Fauzi et al. 2022). Hubungan antara agen dan prinsipal menggambarkan peran agen sebagai pihak yang mengelola perusahaan dan membuat keputusan operasional, sedangkan prinsipal berperan dalam menilai kinerja agen (Lestari et al., 2023).

Untuk menangani konflik yang muncul akibat perbedaan kepentingan tersebut, teori agensi menekankan pentingnya peran pihak ketiga yang independen, yaitu auditor. Auditor bertugas mengawasi dan mengendalikan tindakan prinsipal maupun agen serta berfungsi sebagai perantara yang menjembatani kepentingan kedua belah pihak. Dalam konteks ini, auditor memastikan bahwa manajemen menjalankan tugasnya sesuai dengan kepentingan pemilik (M Huda Marizqi. et al. 2023). Kualitas audit menjadi faktor penting, karena laporan keuangan yang tidak akurat dapat menimbulkan asimetri informasi. Kondisi ini semakin parah jika agen

tidak mengungkapkan informasi yang sebenarnya mengenai perusahaan, sehingga dapat menutupi kinerja buruk dan menguntungkan dirinya sendiri (Zoebar et al., 2020).

Dalam konteks teori agensi, auditor yang independen dan profesional mampu menjembatani kepentingan antara prinsipal dan agen dengan memastikan bahwa laporan keuangan mencerminkan kondisi perusahaan secara objektif. Teori agensi juga membantu menjelaskan bagaimana pemilik saham dapat memastikan bahwa auditor menjalankan tugasnya secara akurat dan relevan. Dengan demikian, kehadiran auditor independen akan meningkatkan kualitas laporan keuangan serta membantu investor dan pihak lain dalam pengambilan keputusan (Rahmany et al., 2024). Kualitas audit memiliki peran yang sangat penting dalam konteks hubungan keagenan karena berfungsi sebagai mekanisme pengawasan terhadap potensi tindakan oportunistik dari manajemen. Audit yang dilakukan secara profesional dan independen mampu mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemilik perusahaan, serta memastikan bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan adalah akurat, relevan, dan dapat dipercaya. Tanpa audit yang berkualitas, pemilik dan investor akan kesulitan untuk menilai kondisi keuangan perusahaan secara objektif, yang pada akhirnya dapat mengarah pada keputusan investasi yang salah.

Selain itu, kualitas audit juga meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata publik dan regulator. Perusahaan yang diaudit secara menyeluruh dan objektif cenderung lebih dipercaya oleh pemangku kepentingan, termasuk kreditur, investor, dan otoritas pasar modal. Hal ini penting, terutama dalam lingkungan

bisnis yang kompleks dan dinamis, di mana laporan keuangan menjadi salah satu sumber informasi utama dalam proses pengambilan keputusan. Audit yang berkualitas turut berkontribusi dalam menciptakan transparansi, memperkuat akuntabilitas manajemen, serta mendukung terciptanya tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*). Dengan demikian, pentingnya kualitas audit tidak hanya sebatas pada penyajian laporan keuangan yang wajar, tetapi juga berdampak luas terhadap stabilitas keuangan dan reputasi jangka panjang perusahaan (M. DeFond & Zhang, 2014)

2.2 Kualitas Audit

2.2.1 Definisi Kualitas Audit

Peran auditor independen sangat penting dalam menentukan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Opini auditor sebagai pihak ketiga yang independen memberikan keyakinan kepada pemegang saham dan pihak terkait bahwa laporan keuangan yang disusun manajemen dapat dipercaya dan akurat. Menurut Mulyadi (2016), audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi, untuk menilai kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Kualitas audit mengacu pada seberapa baik seorang auditor melakukan pemeriksaan laporan keuangan (Dinillah & Djamil, 2024).

Kualitas audit menggambarkan sejauh mana auditor mampu memberikan jaminan atas keandalan laporan keuangan melalui penerapan standar audit yang tepat, prosedur yang menyeluruh, serta penilaian profesional yang objektif. Hal ini sejalan dengan temuan Francis (2012), yang menyatakan bahwa kualitas audit

dipengaruhi oleh kemampuan auditor dalam menjalankan proses audit sesuai dengan standar profesional, sehingga menghasilkan opini audit yang andal dan dapat digunakan oleh para pemangku kepentingan dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang berkualitas sangat krusial bagi para investor dan kreditur sebagai dasar pengambilan keputusan, karena informasi yang disajikan harus bebas dari kesalahan material maupun kecurangan agar dapat memberikan gambaran yang akurat mengenai kondisi keuangan perusahaan.

Kualitas audit berhubungan langsung dengan kemampuan auditor dalam menemukan pelanggaran atau kesalahan dalam sistem akuntansi dan melaporkannya dengan akurat (Arista Dhea Kuntadi et al. 2023). Kualitas audit yang baik sangat penting dalam proses pengauditan laporan keuangan, yang menjadi dasar bagi pengambilan keputusan oleh pemegang saham dan pihak lainnya Dethan (2016). Untuk mencapai kualitas audit yang tinggi, auditor harus memenuhi kriteria kompeten, independen, dan profesional. Hasil audit yang berkualitas akan mempengaruhi citra Kantor Akuntan Publik (KAP), sehingga auditor yang dapat melaporkan kesalahan atau kecurangan dengan baik menunjukkan independensi dan kualitas audit yang tinggi. Sebaliknya, kegagalan dalam melaporkan kesalahan atau kecurangan akan mencerminkan independensi yang buruk dan menurunkan kualitas audit (Aqmarina et al., 2019).

Kualitas audit dalam penelitian ini diproksikan dengan nilai absolut *discretionary accrual (DA)*. Hubungan antara kualitas audit dan *discretionary accrual* terletak pada peran auditor dalam membatasi praktik manajemen laba. Auditor yang berkualitas akan mampu mendeteksi dan menekan tindakan

manajemen laba, sehingga laporan keuangan yang disajikan lebih mendekati kondisi ekonomi sebenarnya. Dalam kondisi tersebut, nilai absolut DA akan rendah. Sebaliknya, apabila auditor tidak efektif, manajemen memiliki keleluasaan lebih besar untuk melakukan manipulasi akrual, yang tercermin pada nilai absolut DA yang tinggi. Dengan demikian, ketika auditor berhasil mendeteksi praktik manajemen laba, kualitas audit meningkat karena laporan keuangan yang dihasilkan lebih andal dan dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

Dalam penelitian ini, kualitas audit diukur menggunakan pendekatan *discretionary accrual* (DA) dengan model *modified jones* yang memodifikasi model *Jones* dan mengambil nilai absolut dari akrual diskresioner. Model *modified jones* dipilih karena dianggap mampu memberikan estimasi yang lebih akurat terhadap tingkat manajemen laba dalam laporan keuangan, sehingga dapat menjadi indikator apakah auditor berhasil mendeteksi dan membatasi praktik manipulasi oleh manajemen. Nilai absolut DA menunjukkan besarnya pengelolaan laba, baik untuk menaikkan maupun menurunkan laba, sebagaimana dijelaskan oleh Johnson et al. dalam (T. M. Putri & N. Cahyonowati, 2024). Semakin tinggi nilai absolut DA, maka semakin besar kemungkinan laporan keuangan tidak mencerminkan kondisi yang sesungguhnya atau terdapat kesalahan yang tidak terdeteksi oleh auditor. Oleh karena itu, nilai absolut DA dapat menjadi indikator awal dalam mengevaluasi kualitas audit yang diterapkan pada suatu perusahaan. *Discretionary accrual* mencerminkan sejauh mana manajemen memiliki keleluasaan dalam memilih kebijakan akuntansi untuk memengaruhi hasil pelaporan keuangan, baik untuk meningkatkan maupun menurunkan laba secara disengaja. Dalam konteks

pengauditan, *discretionary accrual* menjadi salah satu aspek krusial yang harus diidentifikasi dan dievaluasi secara cermat oleh auditor, karena manipulasi akuntansi yang dilakukan melalui akrual ini sering kali tidak kasat mata dan memerlukan penilaian profesional yang tajam.

Semakin besar nilai absolut DA, maka semakin tinggi pula tingkat manipulasi akuntansi yang terjadi dalam laporan keuangan, yang mengindikasikan rendahnya efektivitas auditor dalam mendeteksi atau mencegah praktik tersebut. Kondisi ini mencerminkan bahwa auditor mungkin tidak menerapkan prosedur audit secara menyeluruh atau tidak menunjukkan skeptisisme profesional yang memadai dalam menghadapi kemungkinan manajemen laba. Sebaliknya, nilai absolut DA yang rendah menunjukkan bahwa laporan keuangan lebih mencerminkan kondisi ekonomi perusahaan secara riil dan bebas dari pengaruh kebijakan akuntansi yang manipulatif, yang berarti auditor berhasil menjalankan tugasnya secara optimal.

Dengan demikian, penggunaan *discretionary accrual* sebagai proksi kualitas audit tidak hanya memberikan gambaran mengenai sejauh mana laporan keuangan telah diaudit secara efektif, tetapi juga merefleksikan kompetensi auditor dalam mengungkap praktik manajerial yang berpotensi menyesatkan pengguna laporan. Dalam kerangka ini, kualitas audit menjadi faktor penentu dalam menjaga integritas informasi keuangan yang disajikan oleh perusahaan, serta mendukung keandalan informasi keuangan yang disajikan kepada pemegang saham, regulator, dan pemangku kepentingan lainnya. Oleh sebab itu, pemilihan model *modified jones* sebagai alat ukur dalam penelitian ini menjadi sangat relevan, karena model ini mampu menangkap aspek-aspek manipulatif yang tersembunyi di balik angka-

angka akuntansi, sehingga memungkinkan analisis yang lebih tajam terhadap kualitas hasil audit.

2.3 Definisi *Key Audit Matters*

2.3.1 *Key Audit Matters*

Berdasarkan (SA 701): Pengungkapan Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen, yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan selaras dengan International Standard on Auditing (ISA 701), auditor memiliki tanggung jawab untuk mengungkapkan hal-hal yang paling signifikan dalam proses audit laporan keuangan suatu entitas (Institut Akuntan Publik Indonesia 2022). *Key audit matters* merupakan aspek-aspek penting dalam laporan keuangan yang, berdasarkan pertimbangan profesional auditor, dianggap paling signifikan dalam proses audit pada periode berjalan. Konsep ini diperkenalkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) sebagai bagian dari upaya untuk meningkatkan keandalan dalam laporan keuangan yang telah diaudit. Inisiatif ini muncul sebagai respons terhadap kebutuhan pengguna laporan keuangan akan informasi yang lebih mendalam, relevan, dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan. Dengan pengungkapan *key audit matters*, auditor diharapkan memberikan penjelasan yang lebih rinci mengenai area kritis dalam audit, sehingga dapat meningkatkan pemahaman serta kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap hasil audit yang dilakukan (Yoga Budhi Dinarjito, & Agung 2021).

Munculnya *key audit matters* tidak terlepas dari berbagai kritik terhadap laporan audit tradisional yang dinilai terlalu umum dan kurang transparan, terutama dalam menjelaskan dasar pembentukan opini audit serta komunikasi dengan

pemegang saham dan calon investor (Sahyda, 2019). Sebelum diterbitkannya ISA 701, laporan audit cenderung menyampaikan informasi yang terbatas mengenai proses dan temuan audit. Menanggapi kritik ini, IAASB di bawah naungan *International Federation of Accountants* (IFAC) menerbitkan ISA 701 pada Januari 2015, yang mewajibkan pengungkapan hal-hal audit utama dalam laporan auditor independen. Standar ini diberlakukan secara internasional untuk audit atas laporan keuangan yang berakhir pada atau setelah 15 Desember 2016 (Dogan & Arefaine 2017). Dengan diberlakukannya ISA 701, pengungkapan *key audit matters* menjadi perhatian tidak hanya dalam praktik audit, tetapi juga dalam lingkup akademik sebagai objek penelitian baru.

Pengungkapan *key audit matters* dalam laporan auditor independen kini berkembang menjadi salah satu bidang kajian yang relatif baru dalam literatur audit. Perhatian terhadap *key audit matters* meningkat karena perannya dalam memperkuat akuntabilitas pelaporan audit. Untuk menilai pengaruh implementasi KAM terhadap kualitas audit, beberapa indikator evaluasi dapat digunakan, antara lain efektivitas pelaksanaan prosedur audit, relevansi informasi yang dihasilkan, dan kontribusi audit terhadap pengambilan keputusan manajemen (Rautiainen et al., 2021).

Dalam konteks penelitian ini, pengukuran *key audit Matters* diukur dengan menghitung jumlah pengungkapan *key audit matters* yang tercantum dalam laporan auditor independen. Semakin banyak *key audit matters* yang diungkapkan, maka semakin besar pula perhatian auditor terhadap area-area signifikan yang berpotensi mengandung risiko material. Jumlah *key audit matters* dianggap mencerminkan

sejauh mana auditor telah melakukan evaluasi mendalam terhadap laporan keuangan perusahaan serta seberapa kompleks kondisi audit yang dihadapi. Dengan demikian, jumlah pengungkapan *key audit matters* dapat digunakan sebagai indikator untuk menilai intensitas dan cakupan prosedur audit yang dilakukan auditor, serta sebagai salah satu pendekatan kuantitatif dalam mengevaluasi kualitas proses audit yang dijalankan (Fajraini Hasibuan & Ellya, 2022);(Abdullatif & Al-Rahahleh, 2020)

2.4 Audit Tenure

2.4.1 Definisi Audit Tenure

Audit tenure merujuk pada durasi hubungan profesional antara auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan klien dalam memberikan jasa audit secara berkelanjutan. Menurut Hasanah & Putri (2018), *audit tenure* diukur berdasarkan jumlah tahun perikatan antara auditor dan klien. Sanjaya (2017) menyatakan bahwa *audit tenure* menggambarkan lamanya masa kerja sama antara KAP dan klien dalam penyediaan layanan audit, sementara Hefri Oktarinaldi. (2022) menekankan bahwa audit tenure adalah waktu auditor atau KAP secara terus-menerus melakukan audit atas laporan keuangan klien tanpa adanya jeda perikatan. *Audit tenure* memiliki implikasi penting terhadap kualitas audit. Di satu sisi, masa audit yang lebih panjang dapat meningkatkan pemahaman auditor terhadap karakteristik bisnis, risiko keuangan, dan sistem internal klien, yang memungkinkan auditor memberikan penilaian yang lebih akurat dan mendalam terhadap laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan Hasanah & Putri (2018) juga menyebutkan bahwa semakin lama auditor bekerja dengan klien, semakin tinggi pula pemahaman

mereka terhadap proses bisnis dan kompleksitas entitas yang diaudit, yang berpotensi meningkatkan kualitas audit.

Namun, di sisi lain, *audit tenure* yang berlangsung terlalu lama juga berisiko menurunkan independensi auditor. Ketika hubungan antara auditor dan klien menjadi terlalu akrab atau bersifat personal, auditor mungkin kehilangan objektivitasnya, yang dapat mengurangi sikap skeptis profesional dan berpotensi menurunkan kualitas audit. Penelitian Mayangsari & Rinjani Dewi Sazangka (2023) menyatakan bahwa pembatasan masa perikatan audit merupakan upaya untuk menjaga independensi dan integritas auditor. Hal ini penting agar auditor tetap mampu memberikan opini yang jujur dan tidak bias terhadap laporan keuangan klien.

Terkait standar dan regulasi, di Indonesia, pembatasan lama perikatan audit diatur dalam beberapa peraturan. Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) No. 9 Tahun 2023 mengatur bahwa penggunaan jasa dari Akuntan Publik yang sama dibatasi maksimal untuk 7 (tujuh) tahun buku berturut-turut dan hanya dapat digunakan kembali setelah jeda waktu tertentu, yaitu 5 tahun untuk perikatan audit, 3 tahun sebagai penelaah pengendalian mutu, dan 2 tahun sebagai rekan perikatan audit lainnya. Ketentuan ini diberlakukan untuk menjaga independensi auditor dan mencegah potensi penurunan kualitas audit akibat hubungan jangka panjang yang terlalu erat antara auditor dan klien.

Selain itu, mengungkapkan bahwa lamanya masa kerja auditor pada suatu klien (*audit tenure*) dapat menimbulkan insentif ekonomi yang berpotensi memengaruhi keputusan auditor. Insentif ini muncul karena hubungan kerja yang

panjang dapat menimbulkan ketergantungan ekonomi antara auditor dan klien, sehingga auditor mungkin merasa terdorong untuk mempertahankan hubungan bisnis demi keuntungan finansial jangka panjang. Kondisi ini menjadi faktor penting yang perlu diwaspadai karena dapat mengancam independensi dan objektivitas auditor dalam melaksanakan audit. Ketergantungan ekonomi tersebut berisiko merusak integritas serta menurunkan kualitas audit secara keseluruhan, sehingga menjaga keseimbangan antara hubungan profesional dan independensi auditor menjadi hal yang sangat krusial dalam memastikan hasil audit yang dapat dipercaya.

Jika auditor telah menjalin hubungan jangka panjang dengan klien, kemungkinan munculnya ketergantungan ekonomi akan meningkat. Ketergantungan ini dapat memengaruhi keputusan auditor, terutama jika auditor merasa perlu mempertahankan klien demi keuntungan finansial, yang pada akhirnya dapat merusak integritas serta kualitas audit itu sendiri. Dengan demikian, *audit tenure* memiliki dua sisi: sebagai sarana meningkatkan pemahaman auditor terhadap klien, namun juga sebagai potensi ancaman terhadap independensi dan kualitas audit apabila berlangsung terlalu lama tanpa pengawasan atau rotasi yang memadai.

Dalam penelitian ini, *audit tenure* diukur berdasarkan jumlah tahun auditor atau KAP secara berturut-turut melakukan audit terhadap laporan keuangan klien. Pengukuran ini digunakan untuk mengevaluasi sejauh mana lamanya hubungan audit dapat berkontribusi terhadap kualitas audit. Durasi kerja sama yang lebih panjang dapat memperkuat efektivitas prosedur audit yang dilakukan, karena

auditor telah memahami dengan lebih baik siklus operasi dan risiko utama yang dihadapi klien. Oleh karena itu, *audit tenure* dijadikan sebagai salah satu indikator yang mencerminkan kemampuan auditor dalam memberikan penilaian audit yang andal dan relevan, yang pada akhirnya mempengaruhi kualitas informasi yang tersedia bagi para pemangku kepentingan.

2.5 Audit Capacity Stress

2.5.1 Definisi Audit Capacity Stress

Audit capacity stress merujuk pada kondisi tekanan kerja yang dialami auditor, terutama pada periode sibuk seperti awal tahun ketika auditor harus menyelesaikan banyak penugasan dalam waktu yang relatif singkat (Nurbaiti & Sabilla, 2018). Menurut Rinanda et al. (2018), *audit capacity stress* terjadi ketika beban kerja auditor sangat tinggi akibat ketidakseimbangan antara jumlah klien yang diaudit dengan waktu dan sumber daya yang tersedia. Kondisi ini sering kali menyebabkan auditor bekerja di bawah tekanan tinggi, yang berpotensi mengganggu pelaksanaan audit secara menyeluruh dan akurat. Tekanan tersebut, jika tidak diantisipasi dengan manajemen waktu dan sumber daya yang baik, dapat berdampak langsung pada turunnya kualitas audit.

Tingginya beban kerja dapat menyebabkan auditor tidak mampu melaksanakan prosedur audit secara mendalam dan cermat. Dalam kondisi ini, risiko auditor gagal mendeteksi kesalahan material atau kecurangan dalam laporan keuangan menjadi lebih tinggi. Khusnadewi & Alifa (2023) menemukan bahwa *audit capacity stress* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit, karena auditor cenderung menjalankan prosedur audit secara terburu-buru atau sekadar

formalitas tanpa pemeriksaan mendalam. Oleh karena itu, *audit capacity stress* menjadi perhatian penting dalam menilai efektivitas kinerja auditor, terutama saat menghadapi tekanan waktu yang ketat.

Dalam konteks penelitian ini, *audit capacity stress* digunakan sebagai variabel untuk menilai sejauh mana beban kerja auditor memengaruhi efektivitas dan akurasi audit, khususnya pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di BEI. Dalam penelitian ini, *audit capacity stress* diukur menggunakan rasio jumlah klien yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap jumlah partner yang bekerja di KAP tersebut, sebagaimana digunakan oleh Zunita et al. (2022). Menurut Cahyadi (2022), beban kerja yang berlebihan dapat menghambat auditor dalam membagi waktu secara optimal untuk setiap klien. Hal ini diperkuat oleh temuan Kasim & Alim (2022), yang menjelaskan bahwa stres akibat tekanan kerja merupakan respons terhadap beban eksternal yang dapat menimbulkan gangguan psikologis maupun fisiologis. Gangguan ini pada akhirnya berdampak pada penurunan konsentrasi, ketelitian, dan skeptisisme profesional auditor dalam mendeteksi penyimpangan laporan keuangan.

Selain tekanan waktu dan tingginya jumlah penugasan, *audit capacity stress* juga berdampak pada menurunnya ketelitian auditor dalam menemukan kesalahan dalam laporan keuangan perusahaan. Penelitian yang dilakukan Khusnadewi & Alifa (2023), menyatakan bahwa kondisi ini dapat melemahkan kemampuan auditor untuk melakukan pemeriksaan secara menyeluruh dan akurat. Beban kerja yang berlebihan, yang sering kali disebabkan oleh banyaknya klien yang harus ditangani dalam waktu singkat, dapat menurunkan konsentrasi dan efektivitas

auditor dalam melaksanakan prosedur audit (Aritonang & Armawati D, 2022). Akibatnya, kualitas audit yang dihasilkan bisa menjadi kurang andal karena adanya risiko kesalahan yang tidak terdeteksi selama proses audit berlangsung.

2.6 Ukuran Perusahaan

2.6.1 Definisi Ukuran Perusahaan

Menurut Handoko et al. (2019), ukuran perusahaan dapat ditentukan berdasarkan jumlah total aset yang dimiliki, yang mencerminkan kapasitas ekonomi dan operasional entitas dalam menjalankan aktivitas bisnisnya. Perusahaan dengan skala besar umumnya memiliki struktur organisasi yang lebih kompleks, sumber daya yang memadai, serta infrastruktur yang lengkap dibandingkan perusahaan kecil, sehingga memungkinkan pengelolaan aset yang lebih efisien dan pendapatan yang lebih stabil serta berkelanjutan. Skala atau ukuran perusahaan sendiri dapat diklasifikasikan berdasarkan berbagai faktor, seperti total aset, ukuran logaritma aset, dan nilai saham, sebagaimana dijelaskan oleh Machfoedz (1994). Selain itu, hal ini didukung penelitian oleh Brigham & Houston (2015) menambahkan bahwa ukuran perusahaan juga dapat diperkirakan dari total transaksi bersih yang terjadi dalam satu tahun atau periode tertentu sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Ukuran perusahaan juga dikategorikan menjadi empat kelompok menurut UU No. 20 Tahun 2008 Pasal 1, yaitu usaha mikro, kecil, menengah, dan besar. Usaha mikro memiliki kekayaan bersih hingga Rp50 juta dan penjualan tahunan maksimal Rp300 juta. Usaha kecil memiliki kekayaan bersih antara Rp50 juta hingga Rp500 juta dengan pendapatan tahunan Rp300 juta hingga Rp2,5 miliar. Usaha menengah memiliki kekayaan bersih Rp500 juta hingga Rp10 miliar dan pendapatan tahunan

Rp2,5 miliar hingga Rp500 miliar. Sedangkan usaha besar adalah perusahaan dengan laba bersih lebih tinggi dari usaha menengah, termasuk usaha milik negara, swasta, dan asing yang beroperasi di Indonesia.

Perusahaan dengan ukuran besar cenderung memiliki sistem pengendalian internal yang lebih kuat dan terstruktur, terutama dalam pencatatan transaksi dan pelaporan keuangan. Sistem pengendalian internal yang efektif ini berperan penting dalam meminimalkan kesalahan pencatatan dan mengurangi peluang terjadinya penyimpangan dalam laporan keuangan. Dengan adanya dokumentasi dan sistem yang baik, auditor dapat lebih mudah mengakses data serta melakukan penilaian yang akurat terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun manajemen.

Dalam berbagai penelitian, ukuran perusahaan umumnya diukur menggunakan beberapa indikator, seperti total aset, total penjualan, atau total ekuitas. Salah satu indikator yang paling banyak digunakan adalah logaritma natural dari total aset ($\ln \text{Total Aset}$) karena mampu mengatasi sebaran data yang sangat lebar antar perusahaan. Total aset dianggap sebagai representasi paling tepat untuk menggambarkan kapasitas ekonomi perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya.

Ukuran perusahaan yang tercermin dari total aset memberikan gambaran mengenai seberapa besar sumber daya yang dimiliki perusahaan, termasuk aset tetap, modal kerja, serta kapasitas produksi atau layanan. Dalam konteks audit, informasi ini relevan karena perusahaan dengan aset yang besar cenderung memiliki sistem informasi dan pengendalian internal yang lebih formal dan terdokumentasi dengan baik. Lingkungan operasional yang tertata tersebut

memungkinkan auditor memperoleh bukti audit yang lebih memadai dan dapat diandalkan.

Oleh karena itu, ukuran perusahaan menjadi variabel penting yang memengaruhi kualitas audit. Perusahaan besar biasanya memiliki struktur, sistem, dan sumber daya yang memadai untuk memfasilitasi proses audit yang lebih menyeluruh dan efektif, sehingga auditor dapat memberikan opini yang lebih akurat dan dapat dipercaya terhadap laporan keuangan perusahaan tersebut.

2.7 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
1	Abdullatif dan Al-Rahahleh (2020)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Independen : X1: <i>Key Audit Matters</i>	Yordania	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan KAM berdampak positif terhadap peningkatan kualitas audit, karena mendorong auditor untuk melakukan prosedur audit yang lebih menyeluruh, terutama pada area yang memiliki risiko signifikan.
2	Ellya Fajraini Hasibuan (2022)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Independen : X1: <i>Key audit matters (KAM)</i> , X2: Kompetensi,	Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta	Berdasarkan pada pengujian yang telah dilakukan, hasilnya dapat disimpulkan <i>Key audit matters (KAM)</i> , Kompetensi dan Independensi auditor

		X3: Independensi auditor.		berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.
3	Panjaitan dan Chariri (2014)	Variabel Dependen : Kualitas Audit, Independen : X1: <i>Audit Tenure</i> X2: Independensi Auditor	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2012	Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa <i>audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit sedangkan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
4	Pramaswardana dan Astika (2017)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Independen : X1: <i>Audit Tenure</i>	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI taun 2013-2015	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa <i>audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dan audit fee berpengaruh positif terhadap kualitas aduit sedangkan rotasi audit, spesialisasi audit, dan umur publikasi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
5	Novrilia <i>et al.</i> , (2019)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Independen : X1: <i>Audit Tenure</i> X2:	Perusahaan petambangan yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	Hasil penelitian tersebut menjelaskan <i>fee audit, audit tenure,</i> <i>dan</i> reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
6	Pertiwi & NR (2020)	Variabel Dependen:	Kantor Akuntan	Hasil penelitian tersebut

		Kualitas audit Independen; X1: <i>Audit Capacity Stress</i>	Publik di Indonesia	menjelaskan Audit capacity stress berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
7	Fadhilah & Halmawati (2021)	Variable Dependen: Kualitas audit Independen: X1: <i>Audit Capacity Stress</i>	Perusahaan di Indonesia	Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa <i>Audit capacity stress</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
8	Fikri Hidayat (2024)	Variable Dependen : Kualitas audit Independen: X1: Audit tenure X2: Fee audit X3: Ukuran KAP X4: Spesialisasi auditor X5: Rotasi audit X6: <i>Audit capacity stress</i>	Pada perusahaan manufaktur yang terdaftar BEI tahun 2019-2023	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fee audit, ukuran KAP, dan spesialisasi auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu, audit tenure, rotasi audit, dan <i>audit capacity stress</i> tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019–2023.
9	Buchori & Budiantoro (2019)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Independen: X1: Ukuran perusahaan X2: <i>Audit tenure</i>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar BEI tahun 2018-2021	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan afiliasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan <i>audit tenure</i> tidak

		X3: Spesialisasi Auditor		memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018–2021.
10	Yakin (2020)	Variable Dependen: Kualitas audit Independen: X1: Ukuran perusahaan X2: Profitabilitas	Pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2022	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.8 Hipotesis Penelitian

2.8.1 Pengaruh *Key Audit Matters* terhadap Kualitas Audit

Kurangnya informasi atau kejelasan yang dapat dipahami secara langsung oleh pengguna laporan keuangan mengenai proses audit dan area-area risiko signifikan, mendorong perlunya peningkatan kualitas komunikasi antara auditor dan pengguna laporan keuangan. Sebagai respon terhadap kebutuhan tersebut, Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menetapkan standar SA 701 tentang Pengungkapan hal audit utama pada tahun 2022 sebagai bagian dari penyesuaian terhadap standar internasional.

Standar ini mewajibkan pengungkapan *key audit matters* dalam laporan auditor independen, yaitu hal-hal paling signifikan dalam audit yang memerlukan pertimbangan profesional tinggi dan memiliki dampak besar terhadap opini audit.

SA 701 bertujuan untuk membuat laporan auditor lebih transparan dan bermanfaat bagi semua pihak berkepentingan. Dengan menjelaskan bagian-bagian laporan keuangan yang paling sulit dan membutuhkan perhatian lebih dari auditor, diharapkan pengguna laporan bisa lebih memahami risiko-risiko utama dalam laporan keuangan serta bagaimana proses audit dilakukan.

Penelitian ini dilakukan oleh Abdullatif & Al-Rahahleh (2020a), menunjukkan bahwa pengungkapan *key audit matters* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Auditor cenderung melakukan audit dengan ketelitian lebih tinggi dan meningkatkan profesionalisme mereka dalam menilai area-area signifikan. Hal serupa juga ditemukan dalam studi Fajraini Hasibuan & Ellya (2022), yang menyatakan bahwa *key audit matters* membantu auditor lebih fokus pada area risiko signifikan sehingga meningkatkan ketelitian dan kualitas audit yang dihasilkan. Peningkatan kualitas audit ini terjadi karena pengungkapan *key audit matters* mendorong auditor untuk lebih cermat dan fokus dalam mengidentifikasi area risiko tinggi yang memerlukan perhatian khusus, sekaligus meningkatkan akuntabilitas auditor dalam melaporkan prosedur audit yang telah dilakukan. Selain itu, *key audit matters* juga memberikan informasi tambahan bagi para pemangku kepentingan untuk memahami aspek-aspek kritis dalam laporan keuangan, sehingga meningkatkan kepercayaan terhadap hasil audit yang disampaikan. Berdasarkan pemaparan teori serta dukungan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1: Pengungkapan Key Audit Matters berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.8.2 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Audit tenure merujuk pada lamanya hubungan profesional yang berlangsung secara berkelanjutan antara auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan kliennya dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan (Hefri Oktarinaldi, 2022). Dalam konteks audit eksternal, masa perikatan ini sering kali dibatasi guna menjaga independensi auditor serta mencegah terbentuknya hubungan yang terlalu dekat dengan klien, yang dapat mengganggu objektivitas dalam proses audit (Mayangsari & Rinjani Dewi Sazangka, 2023). Di satu sisi, periode audit yang panjang dapat menjadi keuntungan karena auditor memiliki kesempatan untuk memahami lebih mendalam karakteristik bisnis, sistem operasional, serta risiko yang dihadapi oleh klien. Pemahaman ini diharapkan mampu meningkatkan efektivitas audit. Namun, di sisi lain, hubungan jangka panjang yang tidak disertai pengawasan yang memadai justru berpotensi menurunkan independensi auditor dan berdampak negatif terhadap kualitas audit.

Hal ini didukung oleh penelitian Kurniasih M. & Rohman (2014) menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dalam penelitiannya, dijelaskan bahwa semakin lama hubungan profesional antara auditor dan klien berlangsung, maka semakin besar kemungkinan terjadinya kompromi terhadap prinsip independensi, yang pada akhirnya berdampak pada penurunan kualitas hasil audit. Hasil serupa juga ditemukan dalam penelitian I. G. N. I. Pramaswaradana & Astika (2017), sehingga masa perikatan antara auditor dan

klien terbukti berdampak negatif terhadap kualitas audit. Pada penelitian ini disebutkan bahwa hubungan jangka panjang dapat menciptakan kedekatan personal atau rasa loyalitas yang berlebihan, yang mengakibatkan auditor tidak lagi bersikap objektif dalam menilai laporan keuangan klien.

Temuan tersebut diperkuat oleh penelitian Novrilia (2019), yang menyatakan bahwa *audit tenure* secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dalam penelitiannya, Novrilia menekankan bahwa risiko penurunan objektivitas auditor akan semakin besar jika tidak ada mekanisme rotasi auditor yang diterapkan secara konsisten. Hal ini sejalan dengan prinsip-prinsip tata kelola audit yang mengharuskan auditor menjaga jarak profesional dengan klien untuk memastikan bahwa proses audit dilakukan secara independen dan transparan. Dengan demikian, meskipun *audit tenure* yang lebih panjang dapat memberikan auditor pemahaman yang lebih baik tentang bisnis klien, potensi negatif yang ditimbulkan terhadap independensi dan integritas audit tidak dapat diabaikan. Berdasarkan temuan-temuan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2 = *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

2.8.3 Pengaruh *Audit Capacity Stress* terhadap Kualitas Audit

Auditor memiliki peran penting karena opininya sangat diperhatikan oleh para pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, auditor dihadapkan pada tuntutan profesional yang tinggi untuk menyelesaikan pekerjaannya secara cepat dan akurat. Tekanan ini dapat menyebabkan stres, yang dalam konteks audit dikenal sebagai *audit capacity stress*, yaitu kondisi sehingga

beban kerja auditor meningkat secara signifikan dan berisiko memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan (N. F., Edyatami & Sukarmanto, 2020).

Tingginya *audit capacity stress* dapat menyebabkan auditor bekerja secara tergesa-gesa dan tidak menjalankan prosedur audit secara menyeluruh, sehingga berpotensi menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini dapat membuat auditor kesulitan dalam menjalankan prosedur audit secara menyeluruh, sehingga potensi kesalahan dalam laporan keuangan klien tidak teridentifikasi dengan baik (Rusli & Wiratmaja 2016). Auditor yang bekerja di bawah tekanan tinggi cenderung menghasilkan audit dengan kualitas yang lebih rendah dibandingkan auditor yang tidak menghadapi tekanan serupa, (Lopez & Peters 2012). Kondisi ini juga dapat menghambat auditor dalam menjalankan prosedur audit sesuai standar, yang pada akhirnya meningkatkan risiko kegagalan dalam mendeteksi salah saji material (C. J. Chang et al., 2017).

Sejumlah penelitian sebelumnya secara konsisten mendukung pandangan bahwa *audit capacity stress* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Saputra (2021), menemukan bahwa tingginya tingkat tekanan kapasitas audit dapat menghambat auditor dalam menjalankan tugasnya secara optimal, sehingga berdampak langsung pada menurunnya kualitas audit yang dihasilkan. Hasil serupa juga diperoleh oleh Fadhilah & Halmawati (2021), yang juga menunjukkan bahwa peningkatan tekanan audit menyebabkan auditor kesulitan dalam mempertahankan standar profesionalisme dan ketelitian, sehingga menurunkan efektivitas proses audit. Penelitian yang dilakukan Pertiwi & NR, (2020), memberikan hasil yang sejalan, menegaskan bahwa semakin besar

beban tekanan audit yang dihadapi auditor, semakin rendah kualitas audit yang dapat dicapai. Dengan demikian, berbagai penelitian ini menegaskan pentingnya pengelolaan kapasitas dan beban kerja auditor untuk menjaga dan meningkatkan mutu hasil audit secara keseluruhan. Berdasarkan teori dan temuan empiris tersebut, maka penelitian ini mengusulkan hipotesis sebagai berikut:

H3 = *Audit capacity stress* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

2.8.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Menurut Brigham & Houston (2011), ukuran suatu perusahaan dapat diidentifikasi melalui beberapa indikator utama seperti total aset, jumlah pendapatan, laba bersih, serta beban pajak yang ditanggung. Di antara indikator tersebut, total aset menjadi ukuran yang paling umum digunakan karena mencerminkan besarnya sumber daya ekonomi yang dimiliki perusahaan untuk menjalankan operasionalnya. Total aset menunjukkan kapasitas perusahaan dalam membiayai kegiatan bisnis, mengelola risiko, serta mempertahankan kelangsungan usaha dalam jangka panjang.

Perusahaan dengan total aset yang besar cenderung memiliki kemampuan yang lebih baik dalam menyediakan infrastruktur pendukung, sistem informasi, dan prosedur pelaporan yang memadai. Buchori & Budiantoro (2019) menjelaskan bahwa perusahaan yang memiliki aset dalam jumlah besar umumnya memiliki sistem pengendalian internal yang lebih kuat dan efektif, yang sangat penting untuk menjamin keakuratan dan keandalan laporan keuangan. Sistem ini membantu mencegah kesalahan pencatatan dan potensi kecurangan, serta memberikan

lingkungan yang kondusif bagi auditor dalam melakukan pemeriksaan secara menyeluruh.

Penelitian yang dilakukan oleh Buchori & Budiantoro (2019), memberikan bukti bahwa terdapat pengaruh signifikan antara ukuran perusahaan dan kualitas audit. Perusahaan yang besar lebih mampu menyediakan data dan dokumen yang dibutuhkan auditor, serta menerapkan proses yang transparan dan sistematis. Temuan tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yakin (2020), yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan landasan teori serta dukungan dari hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H4 = Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit