BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Agensi

Teori agensi pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976, yang menjelaskan bahwa konflik keagenan muncul akibat perbedaan kepentingan antara pemilik usaha (prinsipal) dan pihak pengelola atau manajemen suatu usaha (agen). Teori ini menjadi kerangka konseptual dalam memahami hubungan serta interaksi antara pemilik perusahaan dan manajemen dalam suatu organisasi (M Huda Marizqi & Dharma, 2023). Teori agensi menjelaskan bahwa prinsipal dan agen memiliki kepentingan yang berbeda, di mana prinsipal berfokus pada keuntungan, sedangkan agen lebih mementingkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologisnya, sehingga perbedaan tersebut berpotensi menimbulkan konflik (Fauzi et al., 2022). Hubungan antara agen dan prinsipal mendeskripsikan peran agen sebagai pihak yang mengelola perusahaan dan membuat keputusan operasional, sedangkan prinsipal berperan dalam menilai kinerja agen (Lestari et al., 2023).

Untuk mengatasi konflik akibat perbedaan kepentingan tersebut, teori agensi menekankan pentingnya peran pihak ketiga yang independen, yaitu auditor. Auditor berfungsi untuk mengawasi dan mengendalikan tindakan prinsipal dan agen, serta menjadi perantara dalam menyelaraskan kepentingan keduanya. Dalam hal ini, auditor memastikan bahwa manajemen menjalankan tugasnya sesuai dengan kepentingan pemilik (M Huda Marizqi & Dharma, 2023). Kualitas audit menjadi

faktor penting karena laporan keuangan yang tidak akurat dapat memicu asimetri informasi. Kondisi ini dapat semakin memburuk apabila agen tidak mengungkapkan informasi yang sebenarnya, sehingga kinerja yang buruk dapat disembunyikan demi kepentingan pribadi (Zoebar & Miftah, 2020).

Dalam perspektif teori agensi, auditor yang independen dan profesional berperan sebagai pihak yang menjembatani kepentingan antara prinsipal dan agen dengan memastikan laporan keuangan disajikan secara objektif. Keberadaan auditor memungkinkan pemilik saham memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan telah disusun secara andal dan relevan (Rahmany & Nurlita, 2024). Oleh karena itu, kualitas audit menjadi mekanisme pengawasan penting untuk membatasi perilaku oportunistik manajemen serta mengurangi asimetri informasi. Audit yang berkualitas mampu meningkatkan keandalan informasi keuangan sehingga membantu investor dan pihak terkait dalam mengambil keputusan yang tepat.

Selain itu, kualitas audit juga berperan dalam meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata publik dan regulator. Perusahaan yang diaudit secara objektif cenderung lebih dipercaya oleh para pemangku kepentingan, seperti investor, kreditur, dan otoritas pasar modal, terutama dalam lingkungan bisnis yang kompleks. Audit yang berkualitas turut mendorong transparansi, memperkuat akuntabilitas manajemen, serta mendukung penerapan tata kelola perusahaan yang baik. Dengan demikian, kualitas audit tidak hanya memastikan kewajaran laporan keuangan, tetapi juga berkontribusi terhadap stabilitas keuangan dan reputasi jangka panjang perusahaan (DeFond & Zhang, 2014).

2.2 Kualitas Audit

2.2.1 Definisi Kualitas Audit

Auditor independen memiliki fungsi yang sangat penting dalam menentukan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Sebagai pihak ketiga yang independen, auditor melalui opininya memberikan jaminan kepada pemangku kepentingan bahwa laporan keuangan yang disusun oleh manajemen bersifat andal dan akurat. Menurut DeAngelo (1981), kualitas audit mencerminkan kemampuan auditor dalam menemukan penyimpangan pada sistem akuntansi klien yang didukung oleh pengalaman, profesionalisme, dan struktur audit yang memadai, serta keberanian untuk melaporkan penyimpangan tersebut yang bergantung pada independensi auditor.

Falisah et al. (2025) menggambarkan kualitas audit merupakan kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan atau penyimpangan dalam laporan keuangan serta mengomunikasikannya kepada para pengguna laporan. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), suatu audit dikatakan berkualitas apabila dilaksanakan sesuai dengan standar *auditing* yang berlaku. Standar tersebut meliputi kualitas profesional (*profesional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) dalam proses audit, serta ketepatan dalam penyusunan laporan auditor (Hartadi, 2012).

Kualitas audit yang tinggi hanya dapat dicapai apabila auditor bersifat kompeten, independen, dan profesional. Hasil audit tersebut turut memengaruhi citra KAP, di mana auditor yang mampu mengungkapkan kesalahan atau

kecurangan mencerminkan kualitas audit yang baik. Sebaliknya, ketidakmampuan dalam melaporkan penyimpangan menunjukkan rendahnya independensi dan kualitas audit (Aqmarina & Yendrawati, 2019).

Dalam penelitian ini, kualitas audit diproksikan menggunakan nilai absolut *discretionary accrual* (DA) dengan model *Modified* Jones yang dinilai mampu mengukur tingkat manajemen laba secara lebih akurat. *Discretionary accrual* merupakan komponen akrual yang dapat dipengaruhi oleh kebijakan manajemen dalam menyusun laporan keuangan (Sulistyanto, 2018). Oleh karena itu, keberadaan DA mencerminkan tingkat keleluasaan manajemen dalam melakukan manipulasi laba. Dalam konteks audit, auditor yang berkualitas diharapkan mampu mendeteksi dan membatasi praktik tersebut, sehingga nilai DA menjadi lebih rendah dan laporan keuangan lebih mencerminkan kondisi ekonomi yang sebenarnya. Sebaliknya, nilai DA yang tinggi menunjukkan adanya indikasi manipulasi yang tidak terdeteksi secara optimal, sehingga mengindikasikan rendahnya kualitas audit. Dengan demikian, penggunaan *discretionary accrual* sebagai proksi kualitas audit dapat menggambarkan efektivitas auditor dalam mengendalikan praktik manajemen laba serta memastikan keandalan informasi keuangan.

2.3 *Fee Audit*

2.3.1 Definisi *Fee Audit*

Fee audit adalah imbalan yang diberikan oleh klien kepada akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit yang dilakukan berdasarkan besarnya risiko

penugasan, kompleksitas, tingkat keahlian yang diperlukan untuk pelaksanaan audit tersebut, dan struktur biaya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bersangkutan (Andriani & Nursiam, 2018). Menurut Falisah et al. (2025) *fee audit* adalah kompensasi yang diberikan oleh klien kepada auditor atas jasa pemeriksaan laporan keuangan, yang besarnya ditetapkan melalui kesepakatan antara kedua belah pihak sebelum pelaksanaan audit. *Fee audit* diukur dengan menggunakan logaritma natural dari *fee audit*, yaitu dengan mentransformasi nilai *fee audit* ke dalam bentuk logaritma natural. Transformasi ini dilakukan karena nilai *fee audit* antar perusahaan dapat sangat bervariasi dan memiliki rentang yang sangat besar, sehingga penggunaan logaritma natural bertujuan untuk menyeragamkan skala data agar perbandingan antar perusahaan menjadi lebih proporsional dan hasil analisis statistik menjadi lebih akurat.

Kinerja auditor dalam melaksanakan proses audit dapat meningkat dengan adanya *fee audit* yang tinggi. *Fee audit* yang lebih besar memungkinkan auditor untuk melakukan prosedur audit secara lebih optimal sehingga dapat meningkatkan kualitas audit. Namun, di sisi lain, keterikatan ekonomi antara auditor dan klien juga berpotensi memengaruhi independensi auditor, yang dapat berdampak pada penurunan kualitas audit (Oscar & Harindahyani, 2019). Oleh karena itu, auditor perlu mempertimbangkan risiko audit secara tepat agar kualitas audit tetap terjaga.

Penetapan tarif imbalan jasa audit ditetapkan oleh Peraturan Dewan Pengurus (PDP) Nomor 3 Tahun 2024 tentang Panduan Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan, yang merupakan penyesuaian dari Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 mengenai kebijakan penetapan tarif imbalan jasa yang

menyatakan bahwa tarif imbal jasa (*charge-out rate*) harus mencerminkan remunerasi yang wajar bagi anggota dan staf, dengan mempertimbangkan tingkat kualifikasi serta pengalaman masing-masing. Dalam penetapannya, tarif tersebut perlu memperhitungkan beberapa komponen, antara lain:

1. Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian.
2. Imbalan lain di luar gaji.
3. Beban *overhead,* termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan Akuntan Publik beserta staf, serta riset dan pengembangan.
4. Jumlah jam tersedia dalam periode tertentu (*projected charge-out time*) untuk Akuntan Publik, staf profesional dan staf pendukung.
5. Marjin laba yang pantas.

Dalam menentukan keseluruhan imbalan jasa, anggota yang memberikan jasa audit dapat menggunakan metode berikut ini sebagai kesepakatan antara anggota dengan entitas kliennya:

a. Jumlah keseluruhan imbalan jasa yang bersifat *lumpsum* di mana anggota dapat menggunakan perkiraan jam kerja tim perikatan yang dianggarkan untuk mengerjakan pekerjaan audit mulai dari tahap pra-perikatan hingga penyelesaian laporan.
b. Imbalan jasa berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposisi tim perikatan.

c. Imbalan Jasa berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposisi tim perikatan dengan ditentukan jumlah minimal dan/atau maksimal sesuai pagu anggaran dan entitas klien

Dalam rangka menghitung alokasi jam kerja personel atau tim perikatan pada setiap tahap audit, asosiasi memberikan ilustrasi dasar perhitungan penetapan imbalan jasa KAP sebagaimana tercantum dalam Penyampaian Peraturan Dewan Pengurus (PDP) Nomor 3 Tahun 2024 Tentang Panduan Penentuan Imbalan Jasa Audit lampiran IV. Penggunaan *time sheet* yang tepat dan teratur penting untuk mencatat waktu kerja secara akurat, sehingga mendukung perhitungan imbal jasa yang wajar serta meningkatkan efisiensi pekerjaan. Di samping itu, *time sheet* juga digunakan sebagai alat kontrol kinerja staf (Nuridin & Widiasari, 2016).

Indikator batas bawah Imbalan Jasa per jam (*minimum hourly charge-out rates*) ditetapkan berdasarkan klasifikasi berjenjang sebagai berikut:

Tabel 2.1 Ketentuan Fee Audit

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior Auditor	Supervisor	Manager	Partner
Jabodetabek	125.000	185.000	370.000	860.000	1.850.000
Selain Jabodetabek	87.500	155.000	245.000	615.000	1.480.000

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), (Diolah).

Nilai tersebut berfungsi sebagai indikator minimum dalam penentuan imbalan jasa. Dengan mempertimbangkan perbedaan kondisi dan karakteristik,

anggota diperkenankan menetapkan tarif per jam yang lebih tinggi dari ketentuan tersebut.

2.4 *Audit Tenure*

2.4.1 Definisi *Audit Tenure*

Menurut Farumi & Khamisah (2025) *audit tenure* diartikan sebagai lamanya hubungan perikatan antara perusahaan dengan auditor dalam pemberian jasa audit untuk memeriksa laporan keuangan perusahaan. *Audit tenure* umumnya diukur berdasarkan lamanya hubungan perikatan antara auditor dan klien dalam satuan tahun. Hasanah & Putri (2018) menyatakan bahwa *audit tenure* dilihat dari jumlah tahun kerja sama tersebut. Sejalan dengan itu, Sanjaya (2017) menjelaskan bahwa *audit tenure* mencerminkan durasi hubungan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien dalam pemberian jasa audit. Sementara itu, Syaharani et al. (2025) menekankan bahwa *audit tenure* merupakan periode keterlibatan auditor atau KAP secara berkelanjutan dalam mengaudit laporan keuangan klien tanpa adanya jeda perikatan.

Audit tenure merujuk pada lamanya masa perikatan audit antara KAP dengan klien mengenai jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Dalam audit eksternal, masa perikatan umumnya dibatasi untuk menjaga independensi auditor serta menghindari hubungan yang terlalu dekat dengan klien yang dapat memengaruhi objektivitas audit (Mayangsari & Sazangka, 2023). Di satu sisi, lamanya masa perikatan audit seharusnya membuat KAP menjadi lebih memahami karakteristik bisnis, sistem operasional, kondisi perusahaan klien, serta risiko yang

dihadapi klien sehingga dapat mengetahui jika klien akan memanipulasi laporan keuangan dan diharapkan mampu meningkatkan efektivitas audit. Tetapi hal ini juga dapat menimbulkan rasa percaya KAP kepada klien sehingga auditor tidak memperluas strategi prosedur audit yang diterapkan dan menurunkan kualitas audit (Andriani & Nursiam, 2018). Selain itu, hubungan jangka panjang yang tidak disertai pengawasan yang memadai justru berpotensi menurunkan independensi auditor dan berdampak negatif terhadap kualitas audit. Penelitian Mayangsari & Sazangka (2023) menyatakan bahwa pembatasan masa perikatan audit dilakukan sebagai upaya untuk menjaga independensi serta integritas auditor, sehingga auditor tetap mampu memberikan opini yang objektif dan tidak bias terhadap laporan keuangan klien.

Dalam konteks regulasi di Indonesia, ketentuan mengenai batasan masa perikatan audit diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) Nomor 9 Tahun 2023 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam Kegiatan Jasa Keuangan, yang menetapkan bahwa penggunaan jasa Akuntan Publik yang sama dibatasi maksimal selama 7 tahun buku berturut-turut. Setelah itu, auditor baru dapat digunakan kembali setelah melalui masa jeda tertentu, yaitu 5 tahun untuk perikatan audit, 3 tahun sebagai penelaah pengendalian mutu, dan 2 tahun sebagai rekan perikatan audit lainnya. Kebijakan ini bertujuan untuk menjaga independensi auditor serta mencegah penurunan kualitas audit akibat hubungan jangka panjang yang terlalu dekat antara auditor dan klien.

Audit tenure yang berlangsung dalam jangka panjang dapat menimbulkan insentif ekonomi yang berpotensi memengaruhi independensi auditor. Hubungan yang berkelanjutan antara auditor dan klien dapat menciptakan ketergantungan ekonomi, sehingga auditor cenderung mempertahankan hubungan tersebut demi kepentingan finansial, yang pada akhirnya dapat mengurangi objektivitas dalam proses audit. Kondisi ini berisiko menurunkan integritas dan kualitas audit apabila tidak diimbangi dengan mekanisme pengawasan yang memadai. Meskipun demikian, *audit tenure* juga memiliki sisi positif, yaitu memungkinkan auditor memahami karakteristik, risiko, dan sistem operasional klien secara lebih mendalam sehingga dapat meningkatkan efektivitas audit. Oleh karena itu, *audit tenure* diukur berdasarkan lamanya hubungan perikatan auditor dengan klien dalam satuan tahun, dan menjadi indikator penting dalam menilai pengaruhnya terhadap kualitas audit (Kurniasih & Rohman, 2014).

2.5 *Audit Market Concentration*

2.5.1 Definisi *Audit Market Concentration*

Menurut Hafidz & Mulya (2024) *audit market concentration* atau konsentrasi pasar audit adalah kondisi di mana terdapat dominasi beberapa Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pasar audit memberikan peluang yang lebih besar bagi KAP tersebut untuk memperoleh penugasan audit. Chen et al. (2020) menjelaskan bahwa *audit market concentration* mencerminkan intensitas persaingan, di mana pasar dikatakan terkonsentrasi apabila volume bisnis audit dikuasai oleh sedikit firma audit sehingga intensitas persaingan antar auditor menjadi rendah. Sebaliknya, pasar audit yang tidak terkonsentrasi ditandai oleh banyaknya firma audit yang

bersaing secara aktif, sehingga pilihan klien terhadap auditor menjadi lebih beragam.

Big Four merupakan jaringan Kantor Akuntan Publik (KAP) internasional terbesar yang mendominasi pasar audit global, khususnya pada perusahaan publik besar dengan pangsa pasar yang diperkirakan berkisar antara 60% hingga 90% (Elbardan et al., 2023; Ioan Maca & Tirdea Predoaia, 2025). Dominasi ini menunjukkan bahwa pasar audit bersifat terkonsentrasi dan cenderung oligopolistik. Di Indonesia, KAP asing tidak diperkenankan membuka kantor secara mandiri, namun dapat beroperasi melalui kerja sama atau afiliasi dengan KAP lokal sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Kondisi tersebut menyebabkan persaingan di pasar audit domestik semakin ketat, terutama bagi KAP lokal yang harus bersaing dengan jaringan internasional yang memiliki reputasi, standar profesional, serta sumber daya yang lebih unggul. Oleh karena itu, afiliasi dengan *Big Four* menjadi strategi penting bagi KAP lokal untuk meningkatkan kredibilitas, daya saing, serta peluang dalam memperoleh klien audit, khususnya dari perusahaan berskala besar.

Dalam mengukur konsentrasi pasar audit, Chen et al. (2020) menggunakan indikator *Herfindahl-Hirschman Index* (HHI). HHI dihitung dengan cara menjumlahkan kuadrat dari perbandingan pendapatan masing-masing KAP terhadap total pendapatan seluruh KAP dalam industri yang sama, dengan rumus $HHI = \sum_{i=1}^{N}(s_i/S)^2$, di mana nilai HHI yang lebih tinggi mengindikasikan lebih sedikitnya KAP yang mendominasi industri sehingga intensitas persaingan pasar semakin rendah. Nilai HHI mendekati 1 menunjukkan bahwa industri didominasi

oleh sangat sedikit perusahaan sehingga intensitas persaingan sangat rendah atau bahkan mendekati kondisi monopoli, sedangkan nilai HHI mendekati 0 menunjukkan bahwa pendapatan industri tersebar merata di antara banyak perusahaan sehingga persaingan berlangsung sangat ketat.

Fee audit yang merupakan pendapatan KAP digunakan sebagai alat ukur karena besarnya *fee* yang dibebankan auditor mencerminkan seberapa besar risiko dan kompleksitas pekerjaan audit yang harus mereka lakukan. Chen et al. (2020) menjelaskan bahwa tingkat persaingan pasar dapat memengaruhi *fee audit* melalui dua arah yang berlawanan. Di satu sisi, persaingan yang ketat mendorong manajemen untuk lebih disiplin dan transparan dalam mengelola serta melaporkan keuangan perusahaan, karena kesalahan sekecil apapun dapat berdampak besar terhadap kelangsungan bisnis mereka. Kondisi ini membuat auditor tidak perlu melakukan pemeriksaan yang terlalu mendalam sehingga *fee audit* yang dibebankan menjadi lebih rendah. Di sisi lain, persaingan yang ketat juga membuat kondisi bisnis perusahaan menjadi lebih tidak stabil dan penuh tekanan, sehingga kemungkinan perusahaan mengalami kerugian atau kebangkrutan menjadi lebih tinggi. Akibatnya, auditor harus bekerja lebih keras dan hati-hati dalam memeriksa laporan keuangan, sehingga *fee audit* yang dikenakan menjadi lebih tinggi. Chen et al. (2020) menemukan bahwa dari kedua efek tersebut, efek pertama lebih dominan, yang berarti secara keseluruhan persaingan pasar yang semakin ketat cenderung menurunkan fee audit.

Pasar audit yang terkonsentrasi berkontribusi pada peningkatan pengetahuan dan kompetensi auditor, sehingga mendorong profesionalisme serta menjaga

independensi auditor dengan mengesampingkan kepentingan klien. Dampaknya, kualitas audit cenderung meningkat. Namun demikian, tingkat *audit market concentration* yang tinggi juga dapat mengubah struktur pasar menjadi oligopoli, yang ditandai dengan terbatasnya jumlah kompetitor. Situasi ini menyebabkan perusahaan memiliki pilihan KAP yang terbatas, sementara KAP yang mendominasi pasar cenderung merasa memiliki kekuatan lebih sehingga dorongan untuk berinovasi atau melakukan perbaikan organisasi menjadi berkurang. Akibatnya, kesulitan dalam memilih KAP yang sesuai dengan karakteristik perusahaan berpotensi menimbulkan kesalahan dalam penyajian laporan keuangan, sehingga informasi yang dihasilkan menjadi kurang akurat. Selain itu, dengan semakin sedikitnya pilihan KAP mengakibatkan terjadinya periode perikatan yang cukup panjang dan dapat berpotensi merusak independensi.

Hal tersebut didukung oleh penelitian Fitriany (2019) yang menyebutkan bahwa terdapat dua hubungan mengenai hubungan antara a*udit market concentration* dan kualitas audit. Pertama, penelitian yang menyatakan bahwa a*udit market concentration* dapat meningkatkan kualitas audit, karena ketika pasar audit terkonsentrasi, pilihan KAP menjadi terbatas. Hal ini mengakibatkan independensi yang tidak mudah terganggu, sehingga menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Selain itu, hal ini akan meningkatkan efisiensi operasional karena KAP dapat menggunakan kembali prosedur dan keahlian yang sama untuk banyak klien dalam industri serupa. Meskipun biaya internal turun, karena KAP tersebut sangat spesialis sehingga dapat lebih teliti dan lebih paham risiko di industri tersebut yang dapat menghasilkan kualitas audit lebih berkualitas. Konsentrasi pasar yang lebih

tinggi dalam suatu industri menunjukkan bahwa auditor telah berspesialisasi dalam industri tersebut dan oleh karena itu dianggap memiliki pemahaman yang lebih baik dan meningkatkan kualitas audit.

Kedua, penelitian yang mengungkapkan bahwa a*udit market concentration* dapat menurunkan kualitas audit, karena minimnya persaingan membuat KAP merasa posisinya aman dan tidak ada pesaing yang mengancam, sehingga auditor cenderung kurang skeptis, tidak terlalu kritis atau memiliki rasa curiga terhadap angka-angka dari klien karena merasa mempunyai hubungan yang dekat. Auditor juga cenderung memiliki toleransi yang tinggi, sehingga auditor menjadi lebih longgar terhadap salah saji klien supaya proses audit lebih cepat selesai. Hal ini juga membuat auditor memiliki insentif yang rendah untuk meningkatkan kualitas audit, karena pasarnya sudah dikuasai sehingga KAP merasa tidak perlu berinovasi atau memperketat standar karena klien akan tetap datang pada mereka. Dengan demikian, KAP cenderung menjadi terlalu percaya diri, merasa sudah sangat ahli sehingga melewatkan detail-detail penting yang dapat memicu kegagalan audit. Serta merasa puas menggunakan prosedur audit seperti biasa tanpa mengevaluasi risiko baru, yang pada akhirnya mengakibatkan kualitas audit yang lebih rendah.

2.6 Ukuran Perusahaan

2.6.1 Definisi Ukuran Perusahaan

Menurut Fadrul & Astuti (2019), besar kecilnya perusahaan dapat ditentukan melalui ukuran perusahaan, yang diukur menggunakan berbagai indikator keuangan, antara lain total aset, rata-rata aset, total penjualan, rata-rata penjualan,

serta ekuitas. Di antara indikator tersebut, total aset menjadi ukuran yang paling umum digunakan karena mencerminkan besarnya sumber daya ekonomi yang perusahaan miliki untuk menjalankan operasionalnya. Total aset memperlihatkan kapasitas perusahaan dalam membiayai kegiatan bisnis, mengelola risiko, serta mempertahankan kelangsungan bisnis perusahaan dalam jangka panjang.

Berdasarkan Undang-Undang (UU) Republik Indonesia (RI) No. 20 Tahun 2008 tentang UMKM Pasal 1 dan 6, ukuran perusahaan diklasifikasikan menjadi empat kategori, yaitu usaha mikro, kecil, menengah, dan besar. Usaha mikro memiliki kekayaan bersih hingga Rp50 juta dengan penjualan tahunan maksimal Rp300 juta. Usaha kecil memiliki kekayaan bersih antara Rp50 juta hingga Rp500 juta serta penjualan tahunan Rp300 juta hingga Rp2,5 miliar. Usaha menengah memiliki kekayaan bersih Rp500 juta hingga Rp10 miliar dengan penjualan tahunan Rp2,5 miliar hingga Rp50 miliar. Sementara itu, usaha besar merupakan perusahaan dengan skala di atas usaha menengah, termasuk perusahaan milik negara, swasta nasional, usaha patungan *(joint venture)*, maupun perusahaan asing yang beroperasi di Indonesia.

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

pencatatan dan potensi kecurangan, serta memberikan lingkungan yang kondusif bagi auditor dalam melakukan pemeriksaan secara menyeluruh.

Perusahaan berukuran besar umumnya memiliki sistem pengendalian internal yang lebih kuat dan terorganisasi dengan baik, sehingga dapat meminimalkan terjadinya kesalahan pencatatan serta mengurangi potensi penyimpangan dalam laporan keuangan. Kondisi ini memudahkan auditor dalam memperoleh bukti audit yang memadai dan melakukan penilaian secara lebih akurat. Dalam penelitian akuntansi, ukuran perusahaan biasanya diproksikan menggunakan total aset, khususnya logaritma natural total aset, karena dianggap mampu mencerminkan kapasitas ekonomi perusahaan secara lebih stabil. Semakin besar ukuran perusahaan, semakin baik sistem dan sumber daya yang dimiliki, sehingga proses audit dapat dilakukan secara lebih efektif dan menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi (Nurzahra Afriani & Budiantoro, 2026).

2.7 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
Pertiwi et al. (2024)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Fee Audit* dan *Audit Tenure*	Perusahaan sub sektor *basic materials* yang terdaftar di	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Variabel *audit*

	Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	BEI 2020-2023	*tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Andriani & Nursiam (2018)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Fee Audit, Audit Tenure,* Rotasi Audit, dan Reputasi Auditor Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Variabel *audit tenure,* rotasi audit atau *auditor switching*, dan reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Mauliana & Laksito (2021)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Fee Audit, Audit Tenure,*	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *fee audit* dan rotasi audit berpengaruh positif

	Rotasi Audit, dan Reputasi Auditor Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	BEI tahun 2017-2019	terhadap kualitas audit. Variabel *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Variabel reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Renaningtyas (2020)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Audit Tenure*, Ukuran Perusahaan dan *Fee Audit* Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2019	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *audit tenure* dan *fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Putri Narsuci et al. (2020)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Audit Tenure, Company Size, and Audit Firm's Reputation* Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah *Audit Quality*	Perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2015-2018	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *audit tenure* dan *audit firm's reputation* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Variabel c*ompany size* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Budiantoro et al. (2022)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Audit Tenure,* Rotasi Audit, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Variabel dependen yang digunakan pada	Perusahaan produksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2015-2017	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *audit tenure* dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Variabel rotasi audit dan ukuran perusahaan tidak

	penelitian ini adalah Kualitas Audit		berpengaruh terhadap kualitas audit.
Hafidz & Mulya (2024)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Fee Audit, Audit Tenure,* dan *Audit Market Concentration* Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	Perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel a*udit market concentration* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Variabel *fee audit* dan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Sagita Haris & Azijah Fatmi (2026)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Market Concentration of Auditors* dan *Tenure Audits*	*Technology sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange*	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel m*arket concentration of auditors* dan t*enure audits* berpengaruh

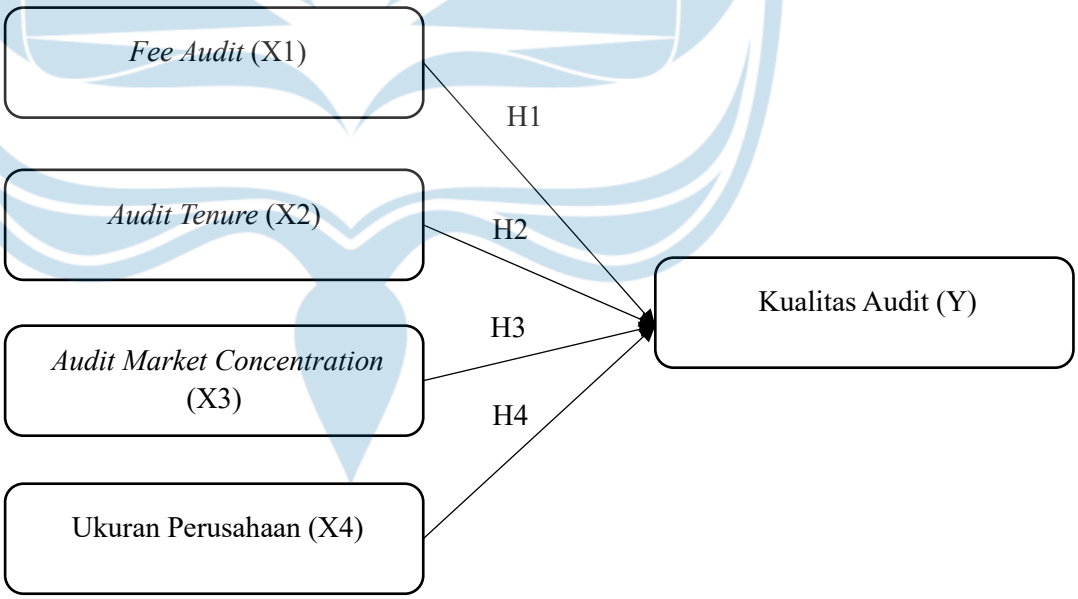
	Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah *Audit Quality*	*(IDX) for the 2022-2024 period*	negatif terhadap *audit quality*.
Syaharani et al. (2025)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Audit Market Concentration, Audit Tenure,* dan *Audit Capacity Stress* Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	Perusahaan sektor keuangan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2020 hingga 2023	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel a*udit market concentration* dan a*udit capacity stress* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Variabel *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Regina & Santioso (2023)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Audit Fee*, *Audit Tenure*, *and Firm Size*	*Finance companies listed on the Indonesia Stock*	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel *firm size* berpengaruh positif

	Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah *Audit Quality*	*Exchange in 2018 – 2020*	terhadap *audit quality*. Variabel a*udit fee* berpengaruh negatif terhadap *audit quality*. Variabel a*udit tenure* tidak berpengaruh terhadap *audit quality*.
Falisah et al. (2025)	Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini ialah: *Fee Audit,* Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan, dan *Audit Report Lag* Variabel dependen yang digunakan pada penelitian ini adalah Kualitas Audit	Perusahaan manufaktur sektor *industrials* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2020 - 2024	Hasil penelitian sebagai berikut: Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Variabel *audit report lag* berpengaruh negatif

			terhadap kualitas audit. Variabel *fee audit* dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.8 Kerangka Penelitian

Gambar 2.1 Kerangka Penelitian



2.9 Hipotesis Penelitian

2.9.1 Pengaruh *Fee Audit* terhadap Kualitas Audit

Teori agensi menjelaskan hubungan kontraktual antara pihak-pihak yang berkepentingan, seperti manajemen dan pemilik perusahaan, dalam kondisi ketidakpastian dan asimetri informasi, dengan tujuan meminimalkan biaya kontrak (Hartadi, 2012). Berbeda dengan teori biaya transaksi yang menekankan pada besarnya biaya kontrak, teori agensi lebih fokus pada proses hubungan tersebut serta potensi konflik kepentingan yang muncul. Dalam konteks audit, keberadaan auditor eksternal berperan penting dalam mengurangi asimetri informasi melalui pemberian keyakinan atas laporan keuangan. Oleh karena itu, *fee audit* menjadi bagian dari mekanisme untuk memastikan kualitas audit, sekaligus mencerminkan upaya auditor dalam mempertahankan independensi dan kinerjanya.

Selain itu, *fee audit* berkontribusi terhadap peningkatan keandalan laporan keuangan perusahaan. Auditor yang kompeten diharapkan mampu mengidentifikasi dan mengungkapkan indikasi penyimpangan atau kondisi yang merugikan perusahaan. Selain itu, *fee audit* yang tinggi memungkinkan auditor untuk melaksanakan prosedur audit secara lebih luas dan mendalam, sehingga meningkatkan kemampuan dalam mendeteksi kesalahan maupun potensi kecurangan dalam laporan keuangan klien.

Sejumlah penelitian sebelumnya secara konsisten mendukung pandangan bahwa *fee audit* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Pertiwi et al. (2024), menunjukkan pengaruh positif *fee audit*

terhadap kualitas audit karena *fee audit* yang diperoleh setahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit. Hal tersebut didukung oleh penelitian Andriani & Nursiam (2018) yang menunjukkan bahwa *fee audit* yang tinggi memungkinkan KAP untuk melaksanakan prosedur audit secara lebih mendalam dan komprehensif, sehingga kualitas audit yang dihasilkan menjadi lebih baik. Penelitian yang dilakukan Mauliana & Laksito (2021), memberikan hasil yang sejalan, menegaskan bahwa pemberian *fee audit* yang tinggi oleh perusahaan untuk jasa yang diberikan oleh auditor secara langsung memiliki pengaruh yang lebih besar atas kualitas audit. Hal tersebut disebabkan oleh *fee audit* yang tinggi dibutuhkan dalam perluasan proses pelaksanaan audit dan dapat mengembangkan pelayanan yang lebih detail sehingga jika terjadi asimetri informasi dapat terdeteksi. Berdasarkan teori dan temuan empiris tersebut, maka penelitian ini mengusulkan hipotesis sebagai berikut:

H1 = *Fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.9.2 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Audit tenure merujuk pada lamanya masa perikatan audit antara KAP dengan klien mengenai jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Dalam audit eksternal, masa perikatan umumnya dibatasi untuk menjaga independensi auditor serta menghindari hubungan yang terlalu dekat dengan klien yang dapat memengaruhi objektivitas audit (Mayangsari & Sazangka, 2023). Di satu sisi, lamanya masa perikatan audit dapat menimbulkan rasa percaya KAP kepada klien sehingga auditor tidak memperluas strategi prosedur audit yang diterapkan dan menurunkan kualitas audit (Andriani & Nursiam, 2018). Selain itu, hubungan

jangka panjang yang tidak disertai pengawasan yang memadai justru berpotensi menurunkan independensi auditor. Tetapi hal ini juga dapat membuat KAP menjadi lebih memahami karakteristik bisnis, sistem operasional, prosedur internal, pola transaksi yang dijalankan, kondisi perusahaan klien, serta risiko yang dihadapi klien sehingga dapat mengetahui jika klien akan memanipulasi laporan keuangan dan diharapkan mampu meningkatkan efektivitas audit. Pemahaman yang semakin mendalam ini memungkinkan auditor merancang prosedur audit yang lebih tepat sasaran serta lebih peka dalam mendeteksi kejanggalan atau salah saji material dalam laporan keuangan. Dengan demikian, *audit tenure* yang lebih panjang, selama masih berada dalam batas regulasi rotasi audit yang berlaku, diprediksi berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Hal ini didukung oleh penelitian Renaningtyas (2020) yang menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan oleh semakin lama auditor terlibat dengan klien yang sama, semakin banyak pula informasi historis dan kontekstual mengenai kondisi bisnis klien yang dimilikinya, sehingga auditor lebih mampu menilai kewajaran suatu transaksi atau kebijakan akuntansi dibandingkan auditor yang baru pertama kali menangani klien tersebut. Hasil serupa juga ditemukan dalam penelitian Putri Narsuci et al. (2020) yang menyebutkan bahwa semakin lama auditor mengamati pola perilaku dan kebijakan manajemen suatu perusahaan, semakin mudah pula auditor mengenali pola yang menyimpang dari kebiasaan klien tersebut, sehingga penyimpangan lebih mudah terdeteksi.

Temuan tersebut diperkuat oleh penelitian Budiantoro et al. (2022) yang menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dalam penelitiannya, dijelaskan bahwa hubungan audit yang berkelanjutan membuat auditor semakin memahami operasional klien dan mampu menyusun metode pemeriksaan yang lebih efisien dari waktu ke waktu, sehingga kontinuitas hubungan lebih menentukan kualitas audit dibandingkan sekadar pergantian auditor secara berkala. Dengan demikian, *audit tenure* yang lebih panjang dapat memberikan auditor pemahaman yang lebih baik mengenai bisnis klien. Berdasarkan temuan-temuan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2 = *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.9.3 Pengaruh *Audit Market Concentration* terhadap Kualitas Audit

Tingkat a*udit market concentration* menunjukkan seberapa besar kekuatan pangsa pasar yang dikuasai oleh KAP. Proksi untuk mengukur a*udit market concentration* dapat menggunakan proporsi dari jumlah *fee audit* setiap bulan pada skala total pendapatan audit dalam jangka satu tahun di tingkat KAP (Diem, 2016). Akan tetapi penelitian yang dilakukan oleh Chen et al. (2020) menggunakan indikator *Herfindahl-Hirschman Index* (HHI). HHI dihitung dengan cara menjumlahkan kuadrat dari perbandingan pendapatan masing-masing KAP terhadap total pendapatan seluruh KAP dalam industri yang sama. Semakin besar a*udit market concentration* semakin terbatas pilihan KAP, maka semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP karena klien akan cenderung menggunakan KAP yang sama dan yang tersedia, sehingga KAP merasa tidak memiliki persaingan

untuk memberikan jasa audit yang dapat mengurangi skeptisisme dan meningkatkan toleransi auditor terhadap kesalahan klien. Hal ini menyebabkan auditor menjadi terlalu percaya diri sehingga mengabaikan detail penting yang mengakibatkan penurunan kualitas audit.

Menurut Fitriany (2019) terdapat penelitian yang mengungkapkan bahwa a*udit market concentration* dapat menurunkan kualitas audit. Ketika pasar audit terkonsentrasi, pilihan KAP menjadi terbatas. Hal ini dapat membuat KAP merasa posisinya aman dan tidak ada pesaing yang mengancam, sehingga auditor cenderung kurang skeptis, tidak terlalu kritis atau memiliki rasa curiga terhadap angka-angka dari klien karena merasa mempunyai hubungan yang dekat. Auditor juga cenderung memiliki toleransi yang tinggi, sehingga auditor menjadi lebih longgar terhadap salah saji klien supaya proses audit lebih cepat selesai. Hal ini juga membuat auditor memiliki insentif yang rendah untuk meningkatkan kualitas karena pasarnya sudah dikuasai sehingga KAP merasa tidak perlu berinovasi atau memperketat standar karena klien akan tetap datang pada mereka. Dengan demikian, KAP cenderung menjadi terlalu percaya diri, merasa sudah sangat ahli sehingga melewatkan detail-detail penting yang dapat memicu kegagalan audit. Serta merasa puas menggunakan prosedur audit seperti biasa tanpa mengevaluasi risiko baru, yang pada akhirnya mengakibatkan kualitas audit yang lebih rendah.

Penelitian Hafidz & Mulya (2024) mengungkapkan bahwa *audit market concentration* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal tersebut disebabkan oleh terbatasnya pilihan KAP, sehingga KAP yang mendominasi pasar cenderung memiliki kekuatan lebih dan kurang terdorong untuk berinovasi. Kondisi ini

menyulitkan perusahaan dalam memilih KAP yang sesuai, yang berpotensi menyebabkan kesalahan penyajian laporan keuangan dan menurunkan keakuratan informasi. Selain itu, keterbatasan pilihan KAP juga dapat memperpanjang periode perikatan yang berisiko mengganggu independensi auditor. Arah pengaruh negatif ini didukung oleh temuan Sagita Haris & Azijah Fatmi (2026) yang menyatakan bahwa sentralisasi jasa audit pada kelompok dominan (*Big Four*) tidak otomatis menjamin kualitas yang lebih baik. Sebaliknya, kurangnya persaingan sehat di pasar audit Indonesia berkontribusi pada penurunan objektivitas dan fungsionalitas pengawasan auditor eksternal. Dukungan terhadap arah pengaruh negatif ini diperkuat oleh Syaharani et al. (2025) berargumen bahwa dominasi pasar oleh segelintir KAP besar dapat mengurangi tekanan kompetisi sehat yang seharusnya mendorong peningkatan kualitas. Konsentrasi yang ekstrem justru dapat memicu perilaku auditor yang kurang skeptis demi mempertahankan hubungan bisnis, sehingga probabilitas pendeteksian salah saji material dalam laporan keuangan menjadi berkurang. Berdasarkan pemaparan teori serta dukungan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H3 = A*udit market concentration* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

2.9.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit

Menurut Fadrul & Astuti (2019), ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang digunakan untuk menilai besar kecilnya suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat diidentifikasi melalui beberapa indikator seperti total aset, rata-rata total aset, jumlah penjualan, serta rata-rata total penjualan dan ekuitas. Di antara indikator

tersebut, total aset menjadi ukuran yang paling umum digunakan karena mencerminkan besarnya sumber daya ekonomi yang perusahaan miliki untuk menjalankan operasionalnya. Total aset memperlihatkan kapasitas perusahaan dalam membiayai kegiatan bisnis, mengelola risiko, serta mempertahankan kelangsungan bisnis perusahaan dalam jangka panjang.

Perusahaan dengan total aset yang besar umumnya memiliki kemampuan yang lebih baik dalam menyediakan infrastruktur pendukung, sistem informasi, dan prosedur pelaporan yang memadai. Perusahaan yang memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dan efektif, sangat penting untuk menjamin keakuratan dan keandalan laporan keuangan (Buchori & Budiantoro, 2019). 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 Falisah et al. (2025) menunjukkan bahwa perusahaan berskala besar umumnya didukung oleh sumber daya yang lebih memadai dan infrastruktur yang lebih baik, sehingga auditor dapat memperoleh informasi yang dibutuhkan secara lebih lengkap dan efisien dalam proses audit. Selain itu, tingginya eksposur publik pada perusahaan besar mendorong komitmen yang lebih kuat terhadap transparansi dan kepatuhan atas standar pelaporan keuangan yang berlaku. Hal ini pada akhirnya menciptakan insentif bagi perusahaan besar untuk memilih auditor yang kompeten dan independen, guna memastikan keandalan laporan keuangan serta meminimalkan asimetri informasi yang berpotensi muncul antara manajemen dan pemegang saham. Hal tersebut

didukung oleh penelitian Regina & Santioso (2023) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan teori keagenan, kualitas audit yang memadai berperan dalam mereduksi potensi konflik kepentingan antara agen (manajemen perusahaan) dan prinsipal (pemegang saham). Hal ini disebabkan oleh perusahaan berskala besar umumnya telah memiliki sistem manajemen dan pengendalian internal yang lebih matang dan terstruktur, sehingga proses audit dapat berjalan lebih efektif dan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Temuan tersebut diperkuat oleh penelitian yang dilakukan Buchori & Budiantoro (2019), yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan yang semakin besar cenderung diikuti dengan pengendalian internal yang lebih memadai. Keadaan tersebut mempermudah auditor dalam memperoleh dan menelaah informasi yang relevan, sehingga proses audit dapat dilakukan secara lebih efektif dan pada akhirnya meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan landasan teori serta dukungan dari hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H4 = Ukuran perusaaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit