

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Teori Dasar Penelitian**

##### **2.1.1 Teori Agensi**

Berdasarkan teori keagenan, hubungan keagenan terjadi ketika seorang atau lebih (prinsipal) mempekerjakan pihak lain (agen) untuk menyediakan layanan, sehingga memberikan otoritas pengambilan keputusan kepada agen (Sutisna, Nirwansyah, Ningrum, & Anwar, 2024). Teori ini menjelaskan hubungan antara pemilik (prinsipal) dan manajemen (agen) dalam sebuah perusahaan. Dalam konteks audit, auditor bertindak sebagai agen yang bekerja untuk kepentingan pemilik. Auditor diharapkan dapat memberikan laporan yang jujur dan independen. Namun, konflik kepentingan dapat muncul jika auditor memiliki hubungan terlalu dekat dengan manajemen, yang bisa mengancam independensinya.

##### **2.1.2 Teori Etika**

Teori ini menekankan pentingnya mematuhi prinsip-prinsip moral dan kewajiban tanpa mempertimbangkan konsekuensi dari tindakan tersebut. Dalam konteks audit, Auditor diharapkan untuk mengikuti kode etik profesi yang menekankan objektivitas dan integritas, meskipun ini bisa berpotensi menimbulkan konflik dengan kepentingan klien atau dampak finansial. Teori ini menyarankan bahwa auditor harus mematuhi prinsip-prinsip etika terkait durasi perikatan dan besaran *fee* yang diterima, agar tidak mempengaruhi keputusan audit secara tidak wajar.

## **2.2 Teori Variabel Y dan X**

### **2.2.1 Audit *Tenure***

(Nur Affifah & Susilowati, 2021) berpendapat bahwa audit *tenure* merujuk pada durasi waktu di mana kantor akuntan publik atau seorang auditor melakukan audit untuk perusahaan yang sama.

Sesuai Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik, berdasarkan regulasi yang berlaku, seorang akuntan publik dapat memberikan jasa audit terhadap laporan keuangan historis suatu entitas untuk jangka waktu maksimal 5 (lima) tahun berturut-turut. Setelah periode tersebut berakhir, diperlukan jeda atau *cooling-off period* selama 2 (dua) tahun sebelum Akuntan Publik atau Kantor Akuntan Publik yang sama dapat kembali memberikan layanan audit kepada entitas yang sama (Peraturan Pemerintah, 2015).

### **2.2.2 Ukuran KAP**

Kantor akuntan publik adalah organisasi berlisensi yang menawarkan jasa profesional yang berkaitan dengan akuntan publik. (Sirait, 2020) berpendapat bahwa ukuran kantor akuntan publik merujuk pada besar kecilnya sebuah kantor akuntan publik. Kantor akuntan publik dikategorikan sebagai besar jika terafiliasi dengan salah satu dari *Big 4*, memiliki beberapa cabang, melayani perusahaan-perusahaan besar, dan memiliki lebih dari 25 tenaga profesional. Sebaliknya, kantor akuntan publik dianggap kecil jika tidak terhubung dengan *Big 4*, tidak memiliki kantor cabang, melayani perusahaan-perusahaan kecil, dan memiliki kurang dari 25 tenaga profesional. Ukuran kantor akuntan publik ditentukan oleh faktor-faktor

seperti jumlah klien dan pendapatan yang dihasilkan oleh kantor tersebut.

### **2.2.3 Audit Fee**

Menurut (Agoes, 2012b), audit *fee* merujuk pada besarnya biaya yang ditentukan berdasarkan risiko yang terkait dengan penugasan, tingkat kompleksitas jasa yang diberikan, keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya dari kantor akuntan publik yang bersangkutan, serta pertimbangan profesional lainnya. (Ye, 2020) biaya audit adalah imbalan yang diterima oleh kantor akuntan dan auditor untuk melakukan jasa profesional. Biaya audit ditentukan melalui konsultasi timbal balik antara unit yang diaudit dan kantor akuntan.

Biaya audit mencakup biaya yang dikenakan untuk melakukan audit laporan keuangan, termasuk waktu dan usaha yang dikeluarkan oleh auditor dalam merencanakan dan melaksanakan audit. Biaya ini meliputi:

1. Biaya Tenaga Kerja: gaji dan upah yang dibayar kepada auditor dan staf audit.
2. Biaya Operasional: biaya administrasi dan operasional yang dikeluarkan oleh kantor akuntan publik terkait dengan audit.
3. Biaya Profesional: biaya untuk keahlian khusus yang diperlukan selama proses audit.

### **2.2.4 Independensi**

Independensi auditor merujuk pada sikap tidak memihak dan objektivitas seorang auditor dalam melaksanakan audit, tanpa dipengaruhi oleh konflik kepentingan atau bias. Tujuan dari hal ini adalah untuk memperkuat kepercayaan publik terhadap pelaporan keuangan dengan memastikan bahwa opini dan penilaian

auditor bebas dari bias. Independensi auditor memungkinkan mereka untuk memeriksa neraca dengan teliti dan objektif, sehingga memberikan informasi yang dapat dipercaya kepada pemangku kepentingan tentang kinerja keuangan perusahaan. Auditor harus menghindari hubungan keuangan dan pribadi yang terlalu dekat dengan klien untuk mempertahankan independensinya, termasuk menahan diri dari menerima hadiah atau pinjaman dari klien atau berinvestasi di saham klien. Prinsip ini juga menjadi dasar bagi pelaporan keuangan berkualitas tinggi dan meningkatkan kepercayaan publik terhadap audit (Rahul, 2024).

*The American Institute of Certified Public Accountants' (AICPA) Conceptual Framework for AICPA Independence Standards (Conceptual Framework)* mendefinisikan independensi sebagai (News & Independence, 2006):

1. Independensi dalam fakta, yaitu auditor atau profesional harus memiliki kondisi mental yang memungkinkan mereka untuk bekerja tanpa terpengaruh oleh faktor-faktor yang dapat merusak penilaian mereka. Mereka harus bisa menjalankan tugasnya tanpa adanya pengaruh yang bisa mempengaruhi penilaian profesional mereka, sehingga penilaian tersebut tetap objektif dan tidak bias.
2. Independensi dalam berpenampilan, yaitu auditor atau firma harus menghindari situasi yang bisa menimbulkan kesan negatif mengenai independensi mereka. Situasi tersebut harus dipertimbangkan dari sudut pandang pihak ketiga yang rasional dan terinformasi, yang mengetahui informasi terkait serta langkah-langkah perlindungan yang telah diterapkan. Tujuannya adalah agar pihak ketiga tidak secara wajar menyimpulkan bahwa

integritas, objektivitas, atau sikap skeptis profesional auditor atau tim audit telah terpengaruh.

AICPA secara khusus berupaya menjelaskan bagaimana perusahaan audit dapat mempertahankan independensinya terhadap perusahaan yang mereka audit. Singkatnya, auditor tidak dapat memberikan layanan apa pun untuk klien audit yang biasanya diselesaikan oleh manajemen perusahaan. Auditor juga tidak boleh terlibat dalam hubungan apa pun dengan kliennya yang akan:

1. Mengkompromikan objektivitas mereka.
2. Mengharuskan mereka mengaudit pekerjaan mereka sendiri.
3. Mengakibatkan kesepakatan sendiri, konflik kepentingan, atau advokasi.

Konsep independensi auditor sangat penting untuk menjaga profesionalisme dan etika kerja. Ini merujuk pada kemampuan auditor untuk menghindari pengaruh atau kendala apapun yang bisa menghambat tindakan yang benar. Independensi memungkinkan auditor membuat keputusan yang tidak bias dan menghasilkan laporan audit yang objektif. Jika independensi auditor terganggu, maka perusahaan yang diaudit belum memenuhi kewajibannya. Menjamin independensi auditor sangat penting untuk pengungkapan dan pengkategorian yang akurat dari laporan laba rugi perusahaan. Standar audit yang berkualitas tinggi berkontribusi pada penyediaan informasi keuangan yang dapat diandalkan. Auditor pada entitas yang terdaftar harus independen baik secara fakta maupun penampilan. Mereka memainkan peran penting dalam memberikan kredibilitas pada laporan keuangan. Standar independensi harus dirancang untuk menciptakan lingkungan yang bebas dari pengaruh atau hubungan yang dapat merusak penilaian profesional

(Flyingcolour, 2023).

Independensi adalah masalah penilaian profesional, namun merupakan sesuatu yang dianggap serius oleh akuntan. Perusahaan yang melanggar aturan independensi akan mempertanyakan keakuratan dan integritas laporan keuangan kliennya.

### 2.3 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	(Putri et al., 2019)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik Dalam Pelaksanaan Audit (Study Survey Pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru dan Batam)	1) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan bisnis klien berpengaruh signifikan terhadap independensi. 2) Durasi hubungan audit dan besaran biaya audit memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat independensi auditor. 3) Ukuran KAP dan persaingan antar KAP tidak berpengaruh terhadap independensi.

			4) Secara bersama-sama ikatan keuangan dan hubungan bisnis dengan klien, ukuran KAP, lamanya hubungan audit, persaingan KAP, dan audit <i>fee</i> secara signifikan memengaruhi tingkat independensi auditor.
2.	(Pusvita & Praptoyo, 2020)	Pengaruh Imbalan Audit, Lama Hubungan Auditor, dan Persaingan KAP Terhadap Independensi Auditor	1) Imbalan audit dan lama hubungan auditor dengan klien tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. 2) Persaingan antar KAP berpengaruh terhadap independensi auditor.
3.	(Gde Herry Sugiarto Asana & Komang Krishna Yogantara, 2020)	Peran Audit <i>Fee</i> , Jasa Non Audit, Lama Hubungan Audit dan Ukuran Kap Terhadap Independensi Auditor	1) Audit <i>fee</i> berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. 2) Jasa non audit tidak secara signifikan berpengaruh terhadap independensi auditor.

			<p>3) Lama hubungan audit berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</p> <p>4) Ukuran KAP tidak secara signifikan berpengaruh terhadap independensi auditor.</p> <p>5) <i>Audit fee</i>, jasa non audit, lamanya hubungan audit dan ukuran KAP secara simultan berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</p>
4.	(Syahputra & Kus Tri Andyarini, 2020)	<p>Pengaruh <i>Audit Fee</i>, <i>Audit Tenure</i>, dan Ukuran KAP (Kantor Akuntan Publik) Terhadap Independensi Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta Timur, Jakarta Selatan, dan Jakarta Pusat)</p>	<p>1) <i>Audit fee</i> dan <i>audit tenure</i> berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</p> <p>2) Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</p> <p>3) <i>Audit fee</i>, <i>audit tenure</i>, dan</p>

			ukuran KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor.
5.	(Sari et al., 2021)	Dilema Auditor: Faktor Internal dan Eksternal Independensi	<p>1) Lama hubungan auditor berpengaruh terhadap independensi auditor.</p> <p>2) Pemberian jasa non-audit, tingkat persaingan antar KAP, ukuran KAP, lamanya hubungan audit, dan faktor relativisme tidak menunjukkan hubungan yang signifikan terhadap tingkat independensi auditor.</p>
6.	(Alam & Arfah, 2021)	Pengaruh Audit <i>Tenure</i> dan Audit <i>Fee</i> Terhadap Independensi Auditor pada KAP di Makassar	<p>1) Lamanya hubungan audit (<i>audit tenure</i>) dengan klien diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor.</p> <p>2) Besarnya imbalan jasa audit dibayar oleh klien berpengaruh positif terhadap</p>

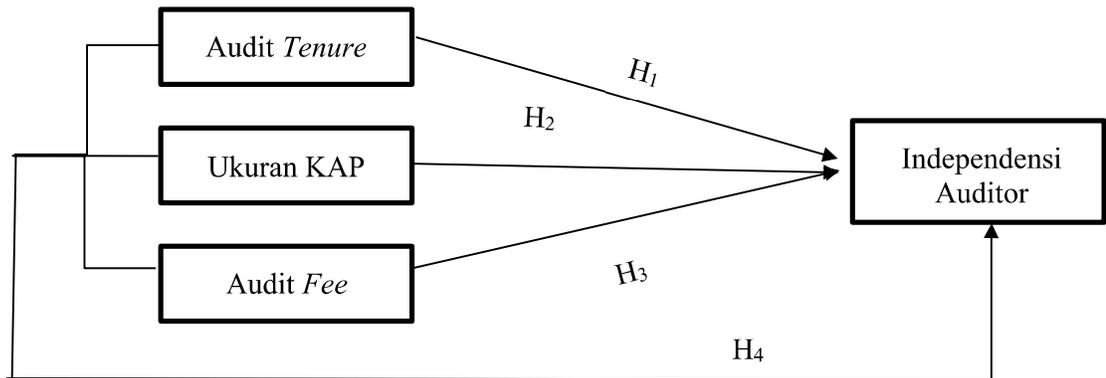
			independensi auditor.
7.	(Lestari, 2022)	Pengaruh Audit <i>Tenure</i> , <i>Fee</i> Audit dan Ukuran KAP (Kantor Akuntan Publik) Terhadap Independensi Auditor (Studi Empiris Pada Auditor Yang Bekerja Di Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta Timur)	<p>1) Audit <i>Tenure</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor.</p> <p>2) <i>Fee</i> Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor.</p> <p>3) Ukuran KAP tidak memiliki korelasi yang signifikan terhadap tingkat independensi auditor..</p> <p>4) Lama hubungan audit (audit <i>tenure</i>), besaran <i>fee</i> audit, dan ukuran KAP secara signifikan berkorelasi positif dengan tingkat independensi auditor.</p>

8.	(Romadhon & Fidiana, 2022)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Audit <i>fee</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor.</li> <li>2) Intervensi manajemen dan tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor.</li> </ol>
9.	(Lisbeth & Ramadhan, 2022)	Pengaruh Hubungan Dekat Auditor dan Klien Terhadap Independensi Auditor	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Hubungan auditor dan klien memiliki pengaruh terhadap independensi auditor.</li> </ol>
10.	(Fikri et al., 2023)	Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Independensi Auditor	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Konflik peran dan komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</li> <li>2. Ambiguitas peran dan kepatuhan kode etik berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</li> <li>3. Secara simultan, konflik peran, ambiguitas peran,</li> </ol>

			<p>komitmen profesi, dan kepatuhan kode etik berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.</p>
11.	(Vu & Hung, 2023)	<p><i>Factors Influencing The Auditor Independence and Affects to Audit Quality of Supreme Audit Institution of Vietnam</i></p>	<p>1. <i>The findings identified three major elements influencing the independence of public-sector auditors: political predominance, auditor tenure, and relationships with auditees. These variables reduce state auditor independence, whereas auditor independence improves SAI audit quality.</i></p>

## 2.4 Kerangka Pemikiran

Dalam penelitian ini, telah ditetapkan tiga variabel independen yaitu peneliti menggunakan tiga variabel sebagai variabel independen, yaitu lamanya hubungan auditor dengan klien (audit *tenure*), Ukuran KAP, dan audit *fee*. Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah Independensi Auditor. Oleh karena itu, peneliti merancang kerangka penelitian berdasarkan studi yang akan dikembangkan, sebagai berikut:



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

## 2.5 Hipotesis

Hipotesis adalah proposisi sementara yang disusun berdasarkan pengamatan awal atau teori yang sudah ada, yang berfungsi sebagai dugaan atau prediksi mengenai hubungan antara dua atau lebih variabel dalam suatu penelitian. Hipotesis ini dijadikan dasar untuk diuji melalui penelitian empiris guna menentukan apakah dugaan tersebut valid atau tidak. (Sugiyono, 2019) berpendapat bahwa hipotesis merupakan suatu proposisi sementara yang memberikan jawaban terhadap rumusan masalah dalam penelitian, yang disusun berdasarkan fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.

Hipotesis yang dirumuskan berdasarkan hasil penelitian sebelumnya adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: *Audit Tenure* berpengaruh terhadap independensi auditor.

H<sub>2</sub>: Ukuran KAP berpengaruh terhadap independensi auditor.

H<sub>3</sub>: Audit *Fee* berpengaruh terhadap independensi auditor.

H<sub>4</sub>: Audit *Tenure*, Ukuran KAP, Audit *Fee* berpengaruh terhadap independensi auditor.

### **2.5.1 Pengaruh Audit *Tenure* Terhadap Independensi Auditor**

Menurut (Sari et al., 2021), auditor yang memiliki hubungan panjang dengan kliennya mungkin mempererat hubungan mereka. Hubungan ini memungkinkan auditor dan klien untuk berperan sebagai rekan dalam bekerja. Oleh karena itu, auditor berusaha memberikan opini yang menguntungkan bagi kedua belah pihak. Hubungan yang terlalu dekat juga dapat menyebabkan keputusan yang didasarkan pada empati atau perasaan pribadi auditor terhadap klien. Akibatnya, auditor berpotensi memberikan opini yang mencerminkan keinginan klien atau tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya dari klien. Saat hubungan antara auditor dan klien berlangsung dalam jangka waktu yang terlalu lama, auditor dapat menjadi terlalu akrab dengan klien dan prosedur mereka. Familiaritas ini dapat mengurangi objektivitas auditor karena mereka mungkin lebih cenderung untuk mempercayai klien dan tidak cukup skeptis dalam menilai laporan keuangan. Dengan kata lain, auditor mungkin menjadi kurang kritis terhadap informasi yang diberikan oleh klien, yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan dari penelitian sebelumnya, hipotesis yang dapat ditarik kesimpulannya adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Audit *Tenure* berpengaruh terhadap independensi auditor.

## **2.5.2 Pengaruh Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Independensi Auditor**

Kantor Akuntan Publik (KAP) berskala besar cenderung memiliki tingkat independensi yang lebih tinggi dibandingkan KAP kecil. Hal ini dikarenakan KAP besar memiliki portofolio klien yang lebih beragam, sehingga kehilangan satu klien tidak secara signifikan mempengaruhi pendapatan dan keberlangsungan usahanya. Sebaliknya, KAP kecil yang memiliki jumlah klien terbatas akan lebih rentan terhadap tekanan dari klien tunggal.

Kantor akuntan publik yang lebih besar (seperti yang tergabung dalam kelompok "*Big 4*") umumnya memiliki lebih banyak sumber daya dan kapabilitas dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang lebih kecil. Dengan jumlah klien dan sumber daya yang lebih besar, kantor akuntan publik besar cenderung tidak bergantung secara ekonomi pada satu klien saja. Hal ini memungkinkan mereka untuk lebih mudah menjaga independensi karena mereka tidak perlu khawatir kehilangan klien besar yang memberikan kontribusi signifikan terhadap pendapatan mereka. Sedangkan, kantor akuntan publik yang kecil apabila kehilangan satu kliennya akan sangat berarti dikarenakan kliennya sedikit sehingga mempengaruhi pendapatannya. Penelitian yang dilakukan oleh (Setyono, 2016) mendukung pandangan bahwa ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh signifikan terhadap independensi auditor.

Kantor akuntan publik yang lebih besar, seperti yang tergabung dalam kelompok "*Big 4*",. Dengan jumlah klien dan sumber daya yang lebih besar, kantor

akuntan publik besar cenderung tidak bergantung secara ekonomi pada satu klien saja, yang memungkinkan mereka untuk lebih mudah menjaga independensi tanpa khawatir kehilangan klien besar yang memberikan kontribusi signifikan terhadap pendapatan mereka. Sementara itu, kantor akuntan publik yang kecil akan sangat terpengaruh jika kehilangan satu klien karena jumlah klien yang terbatas, yang pada akhirnya memengaruhi pendapatannya. Penelitian yang dilakukan oleh (Setyono, 2016) mendukung pandangan bahwa ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh signifikan terhadap independensi auditor.

Berdasarkan pemaparan dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Ukuran KAP berpengaruh terhadap independensi auditor.

### **2.5.3 Pengaruh Audit *Fee* Terhadap Independensi Auditor**

Berdasarkan (Gde Herry Sugiarto Asana & Komang Krishna Yogantara, 2020) besarnya audit *fee* dapat memengaruhi independensi auditor karena *fee* yang tinggi dapat menyebabkan akuntan publik sungkan menolak permintaan atau keinginan klien. Apabila audit *fee* yang diperoleh dari satu klien sangat besar atau menjadi porsi yang signifikan dari keseluruhan pendapatan kantor akuntan publik, auditor dapat menjadi bergantung secara ekonomi pada klien tersebut. Ketergantungan ini berpotensi mengurangi objektivitas dan independensi auditor, karena auditor mungkin enggan kehilangan klien yang membayar pendapatan

besar. Akibatnya, auditor bisa lebih cenderung mengabaikan beberapa permasalahan atau memberikan pendapat yang lebih menguntungkan bagi klien.

Berdasarkan pemaparan dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Audit *Fee* berpengaruh terhadap independensi auditor.

#### **2.5.4 Pengaruh Audit *Tenure*, Ukuran KAP, dan Audit *Fee* Terhadap Independensi Auditor**

Independensi auditor memiliki peran penting dalam menjamin keandalan laporan keuangan yang dikeluarkan oleh perusahaan. Auditor yang independen dapat menilai dan memverifikasi informasi keuangan dengan objektivitas, memastikan bahwa laporan keuangan yang diaudit mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya. Hal ini sangat penting untuk mempertahankan kepercayaan para pengguna laporan keuangan, seperti investor, kreditor, dan pihak regulator.

Auditor dengan *tenure* yang panjang mungkin lebih memahami bisnis klien, tetapi jika *fee* audit terlalu tinggi, independensi bisa terancam karena ketergantungan finansial, seperti jika *fee* audit dari satu klien sangat besar, auditor mungkin merasa tekanan untuk mempertahankan hubungan bisnis tersebut. Kantor akuntan publik yang lebih besar mungkin memiliki prosedur pengawasan yang lebih baik, tetapi jika *tenure* terlalu panjang, independensi bisa berkurang karena auditor menjadi terlalu familiar dengan klien. Hasil penelitian (Lestari, 2022)

menunjukkan *Audit Tenure*, *Fee Audit*, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor.

Berdasarkan pemaparan dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: *Audit Tenure*, Ukuran KAP, *Audit Fee* berpengaruh terhadap independensi auditor.