

Pengaruh *Fee Audit*, Ukuran KAP, dan *Workload* terhadap Kualitas Audit: Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Keuangan

Wikky Lendika Putra^{1*}, Nelvirita²

^{1,2} Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

*Korespondensi: wikkylendikaputra@gmail.com

Abstract

This research examines the association of audit fees, Public Accounting Firm Size, and Workload as independent variables on audit quality. This research was conducted at financial sector company listed on the Indonesia Stock Exchange from 2018-2020. This research is important to do considering the literature review shows inconsistent results on each research variable. The research sample was selected through purposive sampling method and using logistic regression as the basis of analysis. The results of the research and hypothesis testing that have been carried out show that the first hypothesis is accepted where there is a significant negative effect between workload and the quality of the audit results. The results of the research and hypothesis testing that have been carried out show that the first hypothesis is rejected where there is no influence between audit fees and the quality of audit results. the second hypothesis is rejected where there is no influence between the size of the auditor's public accounting firm on audit quality. the third hypothesis is rejected where there is no influence between workload on audit quality.

Keywords: *Audit Fees; Public Accounting Firm Size; Workload; Audit Quality.*

How to cite (APA 6th style)

Putra, W.L., & Nelvirita. (2022). Pengaruh *Fee Audit*, Ukuran KAP, dan *Workload* terhadap Kualitas Audit: Studi Empiris pada perusahaan Sektor Keuangan. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 4 (4), 846-860.

PENDAHULUAN

Meningkatnya kegiatan pasar modal di Indonesia mendorong para investor untuk mencari informasi perusahaan melalui laporan keuangan sebagai upaya untuk memastikan bahwa perusahaan berada pada kondisi baik yang diinginkan investor untuk berinvestasi kepada perusahaan tersebut. Peningkatan kegiatan investasi pasar modal terlihat dari perkembangan jumlah investor yang mencapai 8,1 juta investor per akhir Februari 2022 (www.ksei.co.id). Semakin besar kegiatan pasar modal, semakin besar pula kebutuhan akan laporan keuangan sebagai dasar investasi.

Laporan keuangan merupakan hal yang penting bagi perusahaan, terutama bagi perusahaan *go public*. Laporan keuangan memberikan berbagai informasi tempat pengambilan keputusan tentang bagian internal dan eksternal perusahaan. Menurut *Financial Accounting Standards Board* (FASB) kepentingan dan keandalan adalah dua fitur terpenting dari situasi keuangan. Karena kedua karakteristik ini sangat sulit untuk diukur, pengguna informasi laporan keuangan memerlukan jasa pihak ketiga yaitu auditor independen untuk

memastikan bahwa laporan keuangan mereka tepat dan dapat diandalkan, guna meningkatkan kepercayaan semua pelaku di perusahaan, sehingga perusahaan akan mendapatkan kemudahan dalam melakukan kegiatan bisnis (FASB, 2013).

Laporan keuangan harus diaudit sedemikian rupa sehingga laporan keuangan dapat memberikan informasi tentang perusahaan dan untuk membantu perusahaan dalam mengambil keputusan. Praktik audit akan terdiri dari pengujian praktik akuntansi yang berlaku dan kepatuhan terhadap prinsip atau standar akuntansi. Dengan cara ini, audit dapat digambarkan sebagai perbandingan antara kondisi dan kriteria kegiatan yang diaudit dan kegiatan yang seharusnya terjadi (Aldona & Trisnawati, 2018).

Akuntan publik merupakan pihak independen yang memiliki peran sangat penting yaitu memeriksa dan memastikan kemungkinan terjadinya kesalahan informasi dalam pengungkapan informasi keuangan oleh pihak manajemen. Arens et al., (2014) menyatakan bahwa audit adalah metode pengumpulan bukti dan menganalisis transaksi yang mengandung informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesamaan antara informasi yang terkandung dalam laporan keuangan dan kriteria yang ditetapkan.

Kualitas audit merupakan salah satu fondasi terpenting yang dibutuhkan akuntan untuk terus memberikan jasa audit. Kualitas audit dapat menentukan seberapa akurat laporan keuangan dalam pelaporan kepada pihak eksternal perusahaan sebagai dasar pengambilan keputusan. Kualitas audit merupakan kemungkinan auditor dalam mendeteksi dan melaporkan salah saji yang terdapat pada laporan keuangan (DeAngelo, 1981). Kualitas audit adalah kemampuan auditor untuk mengidentifikasi kesalahan material dan kesediaan untuk mengungkapkan kesalahan tersebut, dimana auditor dalam menjalankan fungsinya dipandu oleh standar audit dan pengkodean etika akuntan public (DeAngelo, 1981). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Dalam menunjang profesionalisme Kantor Akuntan Publik (KAP), auditor harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh *International Standards on Auditing* (ISA) yang di keluarkan oleh *The International Auditing and Assurance Standard Board* (IAASB). Kesesuaian hasil audit dengan standar merupakan kunci suatu keberhasilan atau menunjukkan audit tersebut berkualitas atau tidak.

Salah satu kasus yang sempat menyita perhatian publik dan masih bergulir adalah kasus mega korupsi pada Jiwasraya. Permasalahan Jiwasraya dimulai dari manipulasi laporan keuangan, seperti yang disampaikan oleh mantan Direktur Keuangan Jiwasraya (JS) Hary Prasetyo dalam nota pembelaan (pledoi). Proses rekayasa laporan keuangan JS telah dilakukan lebih dari satu dekade lalu, pada 2006 laporan keuangan menunjukkan nilai ekuitas Jiwasraya negatif Rp 3,29 triliun karena aset yang dimiliki jauh lebih kecil dibandingkan dengan kewajiban. Oleh karenanya, BPK memberikan opini disclaimer untuk laporan keuangan 2006 dan 2007 karena penyajian informasi cadangan tidak dapat diyakini kebenarannya. Pada 2015, OJK melakukan pemeriksaan langsung terhadap JS dengan aspek pemeriksaan investasi dan pertanggunggaan. Audit BPK di 2015 menunjukkan terdapat dugaan penyalahgunaan wewenang JS dan laporan aset investasi keuangan yang overstated dan kewajiban yang understated. Pada Mei 2018 terjadi pergantian direksi. Setelah itu, direksi baru melaporkan terdapat kejanggalan laporan keuangan kepada Kementerian BUMN. Hasil audit KAP atas laporan keuangan JS 2017 antara lain mengoreksi laporan keuangan interim yang semula mencatatkan laba Rp 2,4 triliun menjadi Rp 428 miliar.

Fenomena yang terjadi pada perusahaan sektor Keuangan yang melibatkan auditor, menimbulkan kurangnya kepercayaan publik terhadap seorang auditor, seperti yang terjadi pada Bank Bukopin pada tahun 2018 diketahui bahwa Bank Bukopin telah melakukan rekayasa data 100.000 kartu kredit selama 5 tahun. Bank Bukopin harus mengembalikan informasi keuangannya (*restatement*) untuk tahun 2015, 2016, dan 2017. Bank Bukopin merevisi turun laba bersih 2016 menjadi Rp 183,56 miliar dari sebelumnya Rp 1,08 triliun.

Penurunan terbesar adalah di bagian pendapatan provisi dan komisi yang merupakan pendapatan dari kartu kredit. Pendapatan ini turun dari Rp1,06 triliun menjadi Rp 317,88 miliar. Beban penyisihan kerugian penurunan nilai atas aset keuangan direvisi meningkat dari Rp649,05 miliar menjadi Rp797,65 miliar. Hal ini menyebabkan beban perseroan meningkat Rp148,6 miliar. Bank bukopin telah merevisi turun ekuitas yang dimiliki sebesar Rp 2,62 triliun pada akhir 2016, dari Rp 9,53 triliun menjadi Rp 6,91 triliun. Penurunan itu karena revisi turun saldo laba Rp 2,62 triliun menjadi Rp 5,52 triliun karena laba yang dilaporkan sebelumnya tidak benar. Insiden ini tidak terdeteksi dari berbagai lembaga yang melakukan pengawasan dan mengaudit entitas tersebut, seperti Bank Indonesia (BI) dan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) yang berkewajiban memeriksa perusahaan perbankan, audit internal Bank Bukopin, serta KAP Purwantono, Sungkoro, dan Surja (afiliasi *Ernst & Young*) yang menjadi auditor eksternal terkait (www.cnbcindonesia.com).

Fenomena-fenomena yang terjadi, menandakan kualitas audit di Indonesia perlu ditingkatkan lagi terutama dalam sektor keuangan yang berperan dalam stabilisasi perekonomian di Indonesia. Perusahaan Sektor Keuangan merupakan salah satu lembaga intermediate yang memiliki peluang untuk menyediakan dana bagi masyarakat untuk mendorong kegiatan ekonomi. Dengan meningkatkan kualitas audit, kita dapat menjaga iklim investasi yang sehat, menjaga transparansi ekonomi, dan menjaga kepercayaan pihak eksternal terhadap perusahaan (Indriani, 2021).

Dari fenomena di atas, dapat disimpulkan bahwa auditor bertanggung jawab atas informasi laporan keuangan yang dihasilkan melalui proses audit. Banyak faktor yang mempengaruhi kualitas audit yang telah diteliti oleh peneliti terdahulu, tetapi dalam penelitian ini kualitas audit dihubungkan dengan *Fee Audit*, Ukuran KAP, dan *Workload*.

Fee audit adalah imbalan dalam bentuk uang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien (Agustini & Siregar, 2020). Seperti pada penelitian Andriani & Nursaiam (2017) menemukan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Hartono & Laksito (2022) menemukan bahwa *fee* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Ukuran KAP adalah cerminan besar kecilnya Kantor Akuntan Publik. Apabila ukuran KAP besar maka mereka dapat menciptakan audit yang lebih berkualitas (Arsih & Anisykurillah, 2015). Seperti pada penelitian (Aldona & Trisnawati, 2018) menemukan bahwa Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Budiantoro et al (2021) menemukan bahwa Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Workload adalah beban kerja yang dimiliki auditor dalam pekerjaannya dengan durasi waktu tertentu sehingga bisa memberikan dampak atas kinerja individu auditor. Seperti pada penelitian Suciati & Triani (2019) menemukan bahwa *Workload* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit, sedangkan penelitian Priana et al (2021) menemukan bahwa *Workload* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

Penelitian tentang Kualitas Audit telah banyak dilakukan oleh peneliti terdahulu. Namun, masih perlu dilakukan pengujian ulang terhadap penelitian tersebut, dikarenakan masih memiliki hasil penelitian yang belum konsisten dan perbedaan proxy di kualitas audit, penelitian sebelumnya menggunakan *Earning Surprise Benchmark* (ESB) dan penelitian ini menggunakan *Discretionary Accrual*.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Agensi (*agency theory*)

Jensen & Meckling (1976) berpendapat bahwa teori keagenan berbicara tentang hubungan antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen (*agent*). Benturan kepentingan

antara pemilik dan agen terjadi karena kemungkinan agen tidak selalu bertindak di bawah kepentingan prinsipal, sehingga memicu biaya keagenan. Dalam teori keagenan, auditor independen bertindak sebagai perantara antara dua pihak (*agen and prinsipal*) yang memiliki kepentingan yang berbeda. Adanya asimetri informasi dapat menimbulkan kebutuhan pihak ketiga yang independen untuk memeriksa dan memberikan keyakinan atas laporan keuangan yang disusun oleh manajemen yaitu auditor. Jasa assurance merupakan salah satu jasa yang diberikan oleh auditor untuk mengurangi asimetri informasi yang terjadi antara manajemen dan prinsipal (Persellin et al., 2018).

Pemilik saham mempekerjakan manajemen untuk bertindak sesuai dengan urusan dan kepentingan pemilik saham. Karena *agent* dan *principal* sering mengalami benturan kepentingan, maka dibutuhkan pihak ketiga yang independen dan bersifat netral, maka dari itu dibutuhkanlah Akuntan Publik sebagai pihak ketiga yang menjamin agar kedua pihak tidak dirugikan (Suciati & Triani, 2019).

Kualitas Audit

Kualitas audit adalah tindakan memeriksa keakuratan penyajian laporan keuangan dan standar akuntansi yang berlaku serta kepatuhan manajemen dalam menentukan keakuratan laporan keuangan. Pelaporan keuangan merupakan bentuk akuntabilitas dan transparansi atas hasil kegiatan ekonomi yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

Audit dikatakan berkualitas baik, jika telah memenuhi ketentuan standar audit yang terdiri dari mutu profesional, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit, auditor independen serta penyusunan laporan audit.

Fee Audit

Audit *fee* menurut DeAngelo (1981) besaran biaya yang dibebankan kepada pengguna jasa audit akan bergantung pada kompleksitas dan luasnya proses akuntansi serta reputasi KAP di mata investor, pemerintah, dan masyarakat umum. Simunic (1980) menyatakan bahwa *fee* audit adalah hasil dari biaya unit dan kuantitas jasa audit yang harus dibayarkan manajemen kepada auditor.

Fachruddin & Handayani (2017) menyatakan bahwa *fee* audit adalah suatu bentuk kompensasi atas jumlah kerugian yang terjadi pada saat peninjauan dan jenis kompensasi yang akan dikeluarkan auditor kepada klien. Oleh karena itu, *fee* audit adalah biaya yang dikeluarkan oleh manajemen untuk menjaga kualitas laporan keuangan melalui prosedur audit yang dipengaruhi oleh kompleksitas kantor auditee dan masalah hukum yang muncul. Faktor yang mempengaruhi besaran upah audit yang dibayarkan sangat beragam.

Ukuran KAP

Menurut Undang – Undang No 5 tahun 2011 tentang akuntan publik Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapat izin usaha berdasarkan Undang-Undang. Ukuran KAP adalah cerminan besar kecilnya Kantor Akuntan Publik, semakin besar Kantor Akuntan Publik maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan, jadi perusahaan akan mengganti auditor dari KAP kecil ke auditor dari KAP besar untuk meningkatkan reputasi dan kualitas laporan keuangannya (Arsih & Anisykurillah, 2015). KAP merupakan organisasi jasa profesional yang memberikan jasa ke perusahaan-perusahaan dengan profesional auditornya. KAP dapat berbentuk perseorangan maupun persekutuan.

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan Big 4, mempunyai cabang dan klien perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan Ukuran Kantor

Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan Big 4, tidak mempunyai kantor cabang dan klien perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Sukamdani et al., 2016)

Workload

Workload menunjukkan load pekerjaan yang dihadapi oleh seorang auditor. Workload dapat dilihat dari jumlah klien yang harus ditangani oleh seorang auditor atau terbatasnya waktu yang tersedia untuk melaksanakan proses audit.

Menurut Sukamdani et al., (2016) *workload* auditor merupakan beban kerja yang diakibatkan oleh jumlah klien yang harus dikelola oleh auditor yang tidak sebanding dengan jumlah waktu yang tersedia untuk mengelola proses audit tersebut. *workload* yang terjadi akibat adanya busy season terjadi pada awal periode, yang berarti perusahaan akan memiliki tahun buku yang akan berakhir pada bulan Desember (López & Peters, 2012). Busy season tersebut terjadi karena perusahaan memiliki kewajiban atas pelaporan keuangan setiap akhir periode. Keputusan Otoritas Jasa Keuangan NO.29/PJOK.04/2016 menjelaskan bahwa emiten mempunyai kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit kepada Otoritas Jasa Keuangan secara berkala selambat-lambatnya pada akhir bulan keempat atau 120 hari setelah akhir tahun fiskal periode sebelumnya, sehingga hal ini mengharuskan perusahaan untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan dengan bantuan pihak ketiga independen yaitu seorang auditor.

Pengaruh Fee Audit terhadap Kualitas Audit

Fee audit adalah fee yang diterima auditor yang berasal dari pembayaran oleh manajemen atau klien atas jasa audit yang telah dilakukan (Hartadi, 2012). Andriani & Nursaiam (2017) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor yang dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Kurniasih & Rohman (2014) membuktikan bahwa biaya audit berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit. Audit fee ditentukan saat telah terdapat perjanjian antara klien dengan auditor sesuai dengan perjanjian serta umumnya diputuskan sebelum audit dilakukan. Semakin menekankan adanya biaya audit yang tinggi akan memberikan kualitas audit yang baik, begitu pula sebaliknya (Priana et al., 2021).

H1: *Fee* Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik (Indriani, 2021). Hal ini terlihat dari banyaknya permohonan jasa akuntan publik. Perusahaan yang lebih besar lebih cenderung memilih KAP yang besar untuk mengelola jasa audit untuk laporannya.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Muliawan & Sujana, (2017) menunjukkan bahwa hasil penelitian tersebut memberikan bukti empiris bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Menurut penelitian Rinanda & Nurbatiti (2018) mengungkapkan bahwa kualitas audit sangat dipengaruhi oleh ukuran KAP. Kualitas audit dapat dikatakan meningkat seiring dengan ukuran Kantor Akuntan Publik.

H2: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Pengaruh *Workload* terhadap Kualitas Audit

Workload merupakan beban pekerjaan yang dihadapi oleh auditor karena tingginya tingkat rasio klien yang di hadapi oleh auditor. Persellin et al., (2018) menyatakan bahwa karena beban kerja yang tinggi mengakibatkan kualitas audit menurun karena peningkatan jam kerja auditor pada puncak busy season. *Workload* mencerminkan intensitas tugas yang terlibat dalam auditor, dan *workload* terlihat dari jumlah pelanggan yang auditor harus mengelola untuk mengambil lebih sedikit waktu untuk menyelesaikan pekerjaan audit.

Menurut Chang et al., (2017) dalam penelitiannya bahwa *workload* selama audit akan menghasilkan kualitas audit yang buruk, hal ini dapat dilihat dalam banyak kasus adalah mungkin untuk mengelola kondisi kecil sampai jika auditor tidak menemukan bahwa mereka memenuhi standar.

H3: *Workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas Audit.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah asosiatif kausal dengan pendekatan kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan sektor Keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2020. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah pemilihan sampel dengan kriteria tertentu.

Tabel 1
Kriteria Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan Sektor Keuangan yang terdaftar di BEI selama tahun penelitian yaitu tahun 2018-2020.	86
2.	Perusahaan Sektor Keuangan yang tidak menyajikan <i>fee</i> audit dalam annual report selama tahun 2018-2020	(29)
3.	Perusahaan Sektor Keuangan yang tidak memiliki kelengkapan data untuk penelitian ini	(16)
Jumlah perusahaan sampel		41
Tahun penelitian		3
Total sampel selama tahun penelitian		123

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data keuangan masing-masing perusahaan sampel selama tahun penelitian yaitu tahun 2018-2020. Data tersebut diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia melalui www.idx.co.id dan situs lain yang diperlukan. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode dokumentasi, yaitu mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder.

Pengukuran Variabel

Kualitas Audit

Kualitas audit dalam penelitian ini diukur dengan proksi Akrual Diskresioner. Alasan penggunaan proksi akrual diskresioner sebagai ukuran kualitas audit karna nilai akrual diskresioner memberikan indikasi adanya intervensi aktif dari manajemen dalam melaporkan laba (Van Johnson et al., 2002), namun kualitas audit dalam penelitian ini tidak menggunakan nilai absolut akrual diskresioner karena dimungkinkan akan menghasilkan hasil yang menyesatkan. Penelitian ini menggunakan Model Kasznik (1999) untuk mengukur tingkat akrual diskresioner karena model Kasznik mempunyai *adjusted R²* dan prediksi koefisien tertinggi dibandingkan dengan model lainnya (Nindita & Siregar, 2012).

- a. Menghitung total akrual perusahaan

$$TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

- b. Menghitung koefisien dari nilai total akrual (TAC) yang diestimasi dengan persamaan SPSS berikut:

$$\frac{TAC_{it}}{TA_{it-1}} = \beta_1 \left(\frac{1}{TA_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \beta_4 \left(\frac{\Delta CFO_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \varepsilon_{it}$$

- c. Menghitung non-akrual diskresioner

$$NDAC_{it} = \alpha_1 \left(\frac{1}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_2 \left(\frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_3 \left(\frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_4 \left(\frac{\Delta CFO_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \varepsilon_{it}$$

- d. Akrual diskresioner

$$DAC_{it} = \frac{TAC_{it}}{TA_{it-1}} - NDAC_{it}$$

- e. Kualitas audit

Pengukuran kualitas audit dengan variabel *dummy* dengan nilai 1 diberikan untuk kualitas audit tinggi yaitu nilai diskresioner akrual berada dibawah angka nol, dan nilai 0 diberikan untuk kualitas audit rendah yaitu nilai diskresioner akrual berada diatas angka nol. Kualitas audit merupakan nilai negative dari nilai akrual diskresioner (Rinanda & Nurbatiti, 2018).

$$AQ = -DAC_{it}$$

Ket:

- TAC_{it} = Total akrual perusahaan untuk periode t
 NI_{it} = Laba perusahaan sebelum pos-pos luar periode t
 CFO_{it} = Arus kas operasi perusahaan untuk periode t
 Tait-1 = Total aset untuk sampel perusahaan i pada periode t-1
 ΔREV_{it} = Perubahan pendapatan perusahaan i dalam periode t-1
 PPE_{it} = Nilai kotor aktiva tetap perusahaan i dalam periode t
 ΔCFO_{it} = Perubahan arus kas operasi antara tahun t-1 ke tahun t
 ΔREC_{it} = Perubahan piutang perusahaan i pada periode t-1
 DAC_{it} = Akrual diskresioner
 NDAC_{it} = Nilai akrual non-diskresioner
 AQ = Kualitas Audit

Fee Audit

Fee audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan logaritma natural dari data atas akun Biaya Audit. Dasar pengambilan keputusan disebabkan belum tersedianya data tentang *fee* audit dikarenakan pengungkapan data tentang *fee* audit di Indonesia masih berupa voluntary disclosure, sehingga belum banyak perusahaan yang mencantumkan data tersebut di dalam annual report (Kurniasih & Rohman, 2014a).

$$Fee\ Audit = Ln (Biaya\ Audit)$$

Ukuran KAP

Ukuran Kantor Akuntan Publik ditentukan dalam penelitian ini berdasarkan ukuran Kantor Akuntan Publik yang di pisahkan menjadi 2 kategori : Kantor Akuntansi Publik yang berafiliasi dengan Big Four (Big 4) dan Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan Big Four (Big 4) Sukamdani et al., (2016). Kantor Akuntan Publik *Price Waterhouse Coopers* (PwC), *Deloitte Touche Tohmatsu*, *Ernst & Young* (E&Y), dan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) merupakan Kantor Akuntan Publik Big Four (Big 4). Variabel *dummy* diaplikasikan untuk menghitung ukuran Kantor Akuntan Publik. Perusahaan akan di berikan nilai 1 jika diaudit oleh salah satu Kantor Akuntan Publik Big Four (Big 4). Perusahaan akan diberikan nilai 0 jika di audit oleh Kantor Akuntansi Publik non-Big Four (Non-Big 4).

Workload

Workload dalam penelitian ini diukur berdasarkan pengukuran Audit Capacity Stress (ACS) yang dilakukan oleh (Hansen et al., 2007) yang di kembangkan oleh (Sukamdani et al (2016) dengan rumus sebagai berikut:

$$WL = \frac{\sum \text{Jumlah Klien Audit KAP}_{it}}{\sum \text{Jumlah Partner di KAP}_{it}}$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KA	123	0	1	.54	.500
FA	123	18.3153	23.4656	20.668017	1.2757403
KAP	123	0	1	.55	.499
WL	123	.50	8.64	3.6314	2.17688
Valid N (listwise)	123				

Jumlah unit analisis (N) dalam penelitian sebanyak 123 unit analisis yang terdiri dari 41 perusahaan Keuangan yang terdaftar di BEI dari tahun 2018-2020. Tabel 2 menunjukkan rata-rata nilai kualitas audit sebesar 0,54 dengan nilai minimum sebesar 0 yang mewakili perusahaan dengan kualitas audit rendah dan nilai maksimum sebesar 1 yang mewakili perusahaan dengan kualitas audit tinggi. *Fee Audit* (FA) memiliki rata-rata sebesar 20,668017 dengan nilai minimum sebesar 18,3153 dan nilai maksimum sebesar 23,4656. Ukuran KAP (KAP) memiliki nilai minimum sebesar 0 yang mewakili perusahaan yang diaudit oleh KAP Non-BigFour, nilai maksimum sebesar 1 yang mewakili perusahaan yang diaudit oleh KAP BigFour, dan rata-rata sebesar 0,55. *Workload* (WL) memiliki rata-rata sebesar 3,6314 dengan nilai minimum 0,50 dan nilai maksimum sebesar 8,64.

Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Tabel 3
Iteration History 0

Iteration History ^{a,b,c}			
Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients
			Constant
Step 0	1	169.529	.179
	2	169.529	.179

a. Constant is included in the model.
b. Initial -2 Log Likelihood: 169.529

Tabel 4
Iteration History 1

Iteration History ^{a,b,c,d}						
Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients			
			Constant	FA	KAP	WL
Step 1	1	165.388	6.298	-.313	.226	.059
	2	165.383	6.481	-.322	.231	.062
	3	165.383	6.482	-.322	.231	.062

Hasil output SPSS diatas menunjukkan -2LogL akhir (*block number* = 1) yaitu model dengan konstanta dan variabel independen *fee* audit, Ukuran KAP dan *Workload* dengan nilai sebesar 169,529. Output SPSS menunjukkan selisih antara kedua -2LogL sebesar 4,146 (169,529-165,383) dan angka ini signifikan secara statistik, maka hipotesis nol (H0) ditolak dan penambahan variabel independen *fee* audit, Ukuran KAP dan *Workload* kedalam model memperbaiki model fit.

Menguji Kelayakan Model Regresi (*Goodness of Fit Test*)

Tabel 5
Hosmer and Lemeshow Test

Hosmer and Lemeshow Test			
Step	Chi-square	df	Sig.
1	9.328	8	.315

Hasil output SPSS diatas menunjukkan Hosmer and Lemeshow Goodness of Fit sebesar 9,328 dengan probabilitas signifikan 0,315 yang nilainya jauh diatas 0,05. Maka, model dapat diterima dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Koefisien Determinasi (*Nagelkerke's R Square*)

Tabel 6
Model Summary

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	165.383 ^a	.033	.044

Hasil output SPSS diatas menunjukkan nilai Cox Snell's R Square sebesar 0,033 dan nilai Nagelkerke R² sebesar 0,044 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 4,4%, sisanya 95,6% dijelaskan oleh variabel independen lain diluar penelitian ini. Maka, dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini yaitu *fee* audit, Ukuran KAP dan *Workload* mampu menjelaskan variabel dependen dalam penelitian ini yaitu kualitas audit sebesar 4,4%.

Matriks Klasifikasi

Tabel 7
Classification

Classification Table ^a					
Observed		Predicted			
		KA		Percentage	
		Rendah	Tinggi	Correct	
Step 1	KA	Rendah	23	33	41.1
		Tinggi	17	50	74.6
Overall Percentage					59.3

Hasil output SPSS diatas menunjukkan prediksi perusahaan yang memperoleh kualitas audit tinggi adalah 74,6% dan 41,1% untuk perusahaan yang memperoleh audit rendah. Hal ini menunjukkan bahwa dari 123 sampel yang nilai diskresional akrualnya mengarah pada kualitas audit rendah adalah 23 sampel, sedangkan hasil observasi hanya 33 jadi ketepatan klasifikasi 41,1%. Prediksi sampel yang mengarah pada kualitas audit tinggi adalah 17, sedangkan hasil observasi hanya 50 jadi ketepatan klasifikasi 74,6% atau secara keseluruhan ketepatan klasifikasi adalah 59,3%.

Menganalisis Koefisien Regresi Logistik

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh variabel independen *Fee* Audit, Ukuran KAP, *Workload* terhadap variabel dependen kualitas audit yang menggunakan analisis regresi logistik.

Tabel 8
Koefisien Regresi Logistik

Variables in the Equation							
		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	FA	-.322	.177	3.318	1	.069	.725
	KAP	.231	.465	.247	1	.619	1.260

WL	.062	.090	.476	1	.490	1.064
Constant	6.482	3.544	3.345	1	.067	653.238

a. Variable(s) entered on step 1: FA, KAP, WL.

$$\ln \frac{p(KA)}{1 - p(KA)} = 6,482 - 0,322FA + 0,231KAP + 0,062WL + e$$

Pengujian Hipotesis

Uji signifikan persamaan regresi logistik secara parsial dapat ditentukan menggunakan wald statistic. Uji parsial digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018). Uji t dilakukan dengan melihat signifikan t setiap variabel pada output hasil regresi dengan level signifikan 0,05 ($\alpha=5\%$).

Tabel 9
Uji T

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
FA	-.322	.177	3.318	1	.069	.725
KAP	.231	.465	.247	1	.619	1.260
WL	.062	.090	.476	1	.490	1.064
Constant	6.482	3.544	3.345	1	.067	653.238

a. Variable(s) entered on step 1: FA, KAP, WL.

Tabel 9 menunjukkan bahwa *Fee Audit* memiliki koefisien regresi sebesar -0,322 dan tingkat signifikan sebesar 0,069 > nilai α (0,05), maka *Fee Audit* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, maka H1 ditolak. Ukuran KAP memiliki koefisien regresi sebesar -0,231 dan tingkat signifikan sebesar 0,619 > nilai α (0,05), maka Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, maka H2 ditolak. *Workload* memiliki koefisien regresi sebesar 0,062 dan tingkat signifikan sebesar 0,490 > nilai α (0,05), maka *Workload* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, maka H3 ditolak

Pembahasan

Pengaruh *fee* audit terhadap Kualitas Audit

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa variabel *fee* audit memiliki koefisien regresi sebesar -0,322 dan tingkat signifikan sebesar 0,069 yang lebih besar dari nilai α (0,05). Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, maka hipotesis pertama (H1) ditolak. Hal ini membuktikan bahwa besaran *fee* audit tidak bisa menentukan apakah kualitas audit tersebut baik atau tidak, karena besaran *fee* audit merupakan kesepakatan antara auditor dengan perusahaan klien. Menentukan *fee* audit merupakan kesepakatan kedua belah pihak yaitu auditor dan klien berdasarkan beberapa pertimbangan seperti jam kerja tim perikatan, kompleksitas pekerjaan, tingkat keahlian, jumlah personel, dan tanggung jawab yang melekat dan sebagainya (IAPI, 2016). *Fee* audit yang tinggi tidak akan mempengaruhi keputusan auditor dalam memberikan opini wajar tanpa pengecualian. Implikasinya dalam meningkatkan kualitas audit adalah Besaran *fee* harus sesuai dengan waktu yang dihabiskan untuk proses audit, layanan yang diperlukan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit sesuai dengan resiko perusahaan klien guna meningkatkan kualitas auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Novrilia et al (2019)

yang menemukan bahwa fee audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang disebabkan karena fee audit tidak bisa memprediksi baik atau tidaknya suatu kualitas audit. Penelitian yang dilakukan Sari & Diyanti (2019) juga menemukan fee audit tidak mempengaruhi kualitas audit karena kualitas audit yang baik tidak bisa dinilai dari besaran fee audit.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa Ukuran KAP memiliki koefisien regresi sebesar 0,231 dan tingkat signifikansi sebesar 0,490 yang lebih besar dari nilai α (0,05). Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, maka hipotesis kedua (H2) ditolak. Hal ini membuktikan bahwa Ukuran KAP tidak bisa menentukan apakah kualitas audit tersebut baik atau tidak, karena auditor yang berafiliasi dengan KAP Big Four maupun KAP non Big Four tetap memiliki peluang untuk menghasilkan kualitas audit yang berkualitas karena keduanya menggunakan prosedur dan standar audit yang sama. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Sari & Diyanti (2019), Budiantoro et al., (2021) karena Ukuran KAP yang tidak mempengaruhi kualitas audit menunjukkan bahwa KAP non Big Four telah meningkatkan kualitasnya dalam melakukan dan menghasilkan jasa audit sehingga dalam menentukan pilihan KAP, perusahaan tidak lagi menjadikan KAP Big-Four atau non Big-Four sebagai pertimbangan utama. Variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengaruh Workload terhadap Kualitas Audit

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa workload memiliki koefisien regresi sebesar 0,062 dan tingkat signifikansi sebesar 0,490 yang lebih besar dari nilai α (0,05). Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa Workload tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, maka hipotesis ketiga (H3) ditolak. Hal ini membuktikan bahwa workload atau beban kerja berkemungkinan tidak dapat menentukan kualitas audit yang baik walaupun di kuartal pertama auditor menghadapi busy season atau musim sibuk tetapi auditor dapat mengetahui beban kerja yang akan di hadapinya. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Setiawan & Fitriany (2011) Berdasarkan penelitian ini menjelaskan semakin tingginya workload seorang auditor akan menyebabkan meningkatkan terjadinya defisiensi audit. Proses audit ketika terjadinya workload akan menyebabkan kualitas audit menjadi lebih rendah dibandingkan saat tidak adanya tekanan workload karena dikhawatirkan tingginya workload dapat menimbulkan kelelahan bagi auditor dan menyebabkan auditor mengurangkan beberapa prosedur audit dari yang seharusnya dilakukan, selain itu tingginya workload juga mampu menurunkan kemampuan auditor dalam menemukan kekeliruan atau salah saji material dan penyimpangan yang terdapat dalam laporan keuangan.

SIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan, maka didapat beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. *Fee Audit* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. *Workload* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Periode penelitian hanya dalam rentang 3 tahun yaitu dari tahun 2018 sampai tahun 2020 dengan sampel hanya berjumlah 41 perusahaan dari jumlah populasi sebanyak 123 perusahaan. Sedikitnya jumlah sampel dalam penelitian ini disebabkan karena keterbatasan informasi terkait variabel penelitian yang tidak lengkap dan banyaknya perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan yang lengkap selama rentang tahun pengamatan dalam penelitian ini.
2. masih terdapat sejumlah variabel yang belum digunakan dalam penelitian ini sedangkan variabel tersebut memiliki pengaruh terhadap kualitas audit seperti audit tenure, rotasi audit dan ukuran perusahaan.
3. Nilai *Adjusted R²* yang rendah yaitu sebesar 4,4% yang menunjukkan bahwa masih banyak variabel lain yang memiliki kontribusi besar dalam mempengaruhi kualitas audit.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Saran untuk peneliti selanjutnya yang melakukan penelitian berkaitan dengan kualitas audit:

1. Peneliti selanjutnya disarankan menambah periode pengamatan dan memperluas wilayah sampel.
2. Peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah variabel-variabel independen lain dan variabel kontrol karna nilai *Adjusted R²* yang masih rendah.
3. Peneliti selanjutnya disarankan agar dapat menggunakan pengukuran kualitas audit dengan model lain sehingga hasilnya dapat dibandingkan dengan model pengukuran kualitas audit oleh Kaznik (1999) dalam penelitian ini.

Daftar Pustaka

- Agustini, T., & Siregar, D. L. (2020). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal EMBA*, 8(1), 637–646.
- Aldona, N. N., & Trisnawati, R. (2018). *Pengaruh Tenur Audit, Ukuran KAP, Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit*.
- Andriani, N., & Nursaiam. (2017). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 3(1), 50. <https://doi.org/10.32493/ekop.v1i1.3668>
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Edisi Kelimabelas Jilid 1* (1st ed.). Erlangga.
- Arsih, L., & Anisykurillah, I. (2015). Pengaruh Opini Going Concern, Ukuran Kap Dan Profitabilitas Terhadap Auditor Switching. *Accounting Analysis Journal*, 4(3), 1–10.
- Budiantoro, H., Serena, A., & Tantriningsih, H. A. (2021). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP Dan Spesialisai Auditor, dan Auditor Switching Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019). *Journal of Research in Business, Economics, and Education*, 3(5), 1–63.
- Chang, C. J., Luo, Y., & Zhou, L. (2017). Audit deficiency and auditor workload: evidence from PCAOB triennially inspected firms. *Review of Accounting and Finance*, 15(1), 65–84. <https://doi.org/10.1108/RAF-05-2014-0054>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 183–199. <https://doi.org/10.21608/ejchem.2010.1261>
- Fachruddin, W., & Handayani, S. (2017). Pengaruh Fee Audit, Pengalaman Kerja, Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitasaudit Pada Kantor Akuntan Publik Di Kota Medan. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 3(2), 144–155.
- <http://ojs.uma.ac.id/index.php/jurnalakundanbisnis/article/view/1234> FASB, (2013).

- Hansen, S. C., Kumar, K. R., & Sullivan, M. W. (2007). Auditor Capacity Stress and Audit Quality: Market-Based Evidence from Andersen's Indictment. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1324830>
- Hartadi, B. (2012). Pengaruh Fee Audit, Rotasi Kap, Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Di Bursa Efek Indonesia. *EKUITAS :Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 16(1), 84. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2012.v16.i1.2315>
- Hartono, R. I., & Laksito, H. (2022). Pengaruh Audit Tenure, Fee Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor, Komite Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(1981), 1–12. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/33083>
- Indriani, N. (2021). Pengaruh Audit Tenure dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit Dengan Ukuran KAP Sebagai Variabel Moderating. *Angewandte Chemie International Edition*, 6(11), 951–952., 5–24.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3, 72(10), 305–360. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- Kaszniak, R. (1999). On the Association between Voluntary Disclosure and Earnings Management. *Journal of Accounting Research*, 37(1), 57. <https://doi.org/10.2307/2491396>
- Kurniasih, M., & Rohman, A. (2014a). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 1–10.
- Kurniasih, M., & Rohman, A. (2014b). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 1–9. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- López, D. M., & Peters, G. F. (2012). The effect of workload compression on audit quality. *Auditing*, 31(4), 139–165. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10305>
- Muliawan, E. K., & Sujana, K. (2017). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Auditor Switching Dan Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 21(1), 534–561.
- Nindita, C., & Siregar, S. V. (2012). Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2). <https://doi.org/10.9744/jak.14.2.91-104>
- Novrilia, H., Arza, F. I., & Sari, V. F. (2019). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit: *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1), 256–276. <https://doi.org/10.24036/jea.v1i1.73>
- Persellin, J., Schmidt, J. J., Wilkins, M. S., & Vandervelde, S. . (2018). Auditor Perceptions of Audit Workloads, Audit Quality, and Job Satisfaction. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2534492>
- Priana, G. N., Suciwati, D. P., Ayuni, N. W. D., & Pratiwi, N. M. W. D. (2021). Pengaruh Audit Fee, Audit Tenure, Workload, dan Due Professional Care Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. *Simposium Nasional Akuntansi Vokasi*, 9. <https://proceeding.isas.or.id/index.php/snnav/article/view/926/293>
- Rinanda, N., & Nurbatiti, A. (2018). Pengaruh Audit Tenure, Fee Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Aneka Industri Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun Periode 2012-2016). *E-Proceeding of Management*, 5(2), 2108–2116.
- Sari, S. P., & Diyanti, A. A. (2019). The Effect Of Audit Tenure , Audit Rotation , Audit Fee , Accounting Firm Size And Auditor Specialization To Audit Quality. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*.
- Setiawan, L., & Fitriany. (2011). Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal*

- Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 36–53.
- Simunic, D. A. (1980). The Pricing of Audit services: Theory and Evidence. *Journal of Accounting Research*, 18(1), 161–190.
- Suciati, U. Iaily, & Triani, N. N. A. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Auditor, Ukuran KAP dan Workload Terhadap Kualitas Audit. *Journal of the Atomic Energy Society of Japan / Atomic Energy Society of Japan*, 49(3), 209–210. <https://doi.org/10.3327/jaesj.49.209>
- Sukamdani, M., Zirman, Z., & Sofyan, A. (2016). Pengaruh Ukuran KAP, Fee Audit, Hubungan dengan Klien, Komitmen Profesional dan Persaingan Antar KAP, Terhadap Independensi Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru, Medan, Padang). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 3(1), 104–117. <https://jom.unri.ac.id/index.php/JOMFEKON/article/view/10214>
- Van Johnson, E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), 637–660. <https://doi.org/10.1506/LLTH-JXQV-8CEW-8MXD>