

## BAB II

### LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1 Audit

Kegiatan pemeriksaan yang dilaksanakan secara kritis dan sistematis oleh pihak independen pada laporan keuangan yang sudah disusun oleh manajemen yang bertujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran sebuah laporan keuangan tersebut adalah *auditing* (Agoes, 2012). Menurut Arens, *et al* (2008) audit merupakan pengumpulan dan evaluasi atas bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang sudah diterapkan. Menurut Boynton, *et al* (2003) terdapat tiga jenis audit yang umumnya menunjukkan karakteristik kunci yang tercakup pada definisi audit tersebut, yaitu:

a. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan berhubungan oleh kegiatan memperoleh dan mengevaluasi atas kebenaran tentang laporan-laporan entitas dengan tujuan supaya mampu menyampaikan pendapat apakah laporan tersebut telah disajikan secara wajar. Hasil audit yang diperoleh dari laporan keuangan tersebut disalurkan kepada pengguna dalam cakupan yang luas, seperti para pemegang saham, kantor pemerintah, kreditur, dan masyarakat umum.

b. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa berbagai bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu. Laporan audit kepatuhan umumnya ditujukan kepada otoritas yang menerbitkan kriteria tersebut dan dapat terdiri dari: (1) ringkasan temuan, atau (2) pernyataan keyakinan mengenai derajat kepatuhan dengan kriteria tersebut.

c. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit yang berkaitan dengan kegiatan mendapatkan dan mengevaluasi seluruh bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu merupakan jenis audit operasional. Secara khas, laporan untuk audit operasional tak hanya mencakup pengukuran efisiensi dan efektivitas saja, tetapi juga memuat rekomendasi yang berguna bagi peningkatan kinerja.

Menurut Boynton, *et al* (2003) terdapat tiga kelompok auditor, yaitu:

1. Auditor Independen (*Independent Auditor*)

CPA adalah auditor independen di Amerika Serikat yang bertindak sebagai praktisi perangan ataupun anggota kantor Akuntan Publik yang memberikan jasa audit profesional kepada klien. Pengguna yang mempercayakan jasa auditor independen serta menarik manfaat yang bernilai dengan adanya kenyataan bahwa auditor tidak memihak klien yang sedang diaudit.

2. Auditor Internal (*Internal Auditor*)

Pegawai dari organisasi yang diaudit disebut auditor internal. Auditor ini melibatkan diri pada suatu kegiatan penilaian independen, yang dinamakan audit internal, didalam lingkungan organisasi selaku suatu bentuk jasa bagi organisasi. Tujuan audit internal yaitu menolong manajemen organisasi dalam memberikan pertanggung-jawaban yang efektif. Para auditor internal juga dapat melengkapi pekerjaan auditor independen dalam melakukan audit laporan keuangan.

### 3. Auditor Pemerintah (*Government Auditors*)

Auditor yang bekerja di instansi pemerintah adalah auditor pemerintah. Tugas utama dari auditor pemerintah ialah melaksanakan audit atas pertanggungjawaban keuangan dari berbagai unit organisasi didalam pemerintah. Audit ini dilakukan oleh auditor pemerintah yang bekerja di Badan Pengawas Keuangan (BPK). Selain itu, auditor pemerintah juga bekerja di Direktorat Jendral Pajak untuk memeriksa pertanggungjawaban keuangan pihak wajib pajak baik perseorangan maupun organisasi pemerintah.

## 2.2 Teori Agensi

Godfrey, *et al* (2010) menyampaikan bahwa teori agensi pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976). Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori agensi merupakan kontrak antara manajer (*agent*) dengan pemilik perusahaan (*principal*) yang menjelaskan suatu hubungan perwakilan (*agency*) terjadi karena terdapat suatu perjanjian dimana pemilik menggunakan wakil atau manajer untuk melaksanakan beberapa jasa demi kepentingan pemilik (*principal*).

Menurut Anthony dan Govindrajan (2015), teori agensi (*agency theory*) merupakan dasar teori dalam praktik bisnis sebuah perusahaan. Teori agensi merupakan teori hubungan antara *principle* dengan *agent*, teori ini mendasari hubungan antara pemegang saham atau pemilik perusahaan dengan manajemen. Teori agensi membangun teori berdasarkan adanya informasi asimetris (*asimetric information*) antara keunggulan informasi oleh pihak manajemen (agen) dengan pemilik (prinsipal).

Menurut Godfrey *et al* (2010) terjadinya asimetri informasi dikarenakan pihak manajemen memiliki informasi lebih banyak tentang prospek perusahaan, sedangkan pemilik tidak mempunyai cukup banyak informasi tentang prospek perusahaan tersebut, sehingga kedua belah pihak memiliki kepentingan yang berbeda dan kemudian dapat diasumsikan bahwa agen tidak transparan. Hal ini yang menyebabkan bahwa sebaiknya *principal* sebaiknya tidak mudah percaya oleh laporan keuangan yang disampaikan manajer. Tindakan yang dapat dilakukan pihak *principal* untuk memastikan bahwa sebuah laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan kebenarannya dan dapat dipercaya publik, *principal* menggunakan pihak eksternal untuk melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan yang disajikan oleh *agent*.

Bentuk pertanggungjawaban dari seorang auditor kepada masyarakat adalah hasil laporan pelaksanaan audit yang berkualitas. Hal ini dapat menyebabkan konflik kepentingan yang dapat terjadi diantara prinsipal dan agen. Hal ini dapat memunculkan pertanyaan oleh publik yang berhubungan dengan kelayakan dan keakuratan informasi pada laporan keuangan yang telah tersaji. Konflik

kepentingan antara prinsipal dan agen akan diminimalisir dengan cara melakukan mekanisme pengawasan yang dapat membatasi kesempatan agen untuk melakukan perilaku oportunistik. Hal ini diperlukan adanya pihak ketiga yang independen sebagai mediator diantara pemilik dan manajemen. Auditor sebagai pihak independen ini dianggap mampu menjadi jembatan antara kepentingan kedua belah pihak dan menyesuaikan kinerja agen dengan kepentingan prinsipal (Maharani dan Triani 2019). Seorang auditor bertugas untuk memberikan opini terhadap laporan keuangan yang disampaikan manajer yang keandalannya bisa diamati dari kualitas audit yang disampaikan oleh auditor.

### 2.3 *Tenure*

*Tenure* merupakan masa perikatan audit antara auditor KAP dengan kliennya yang telah disepakati pada jangka waktu tertentu (Panjaitan, 2014). *Tenure* seringkali dihubungkan dengan pengaruhnya terhadap independensi auditor, profesionalisme kerja auditor, kompetensi, hubungan emosional, dan lainnya. Suatu perikatan yang lama antara auditor dengan kliennya dapat meningkatkan peluang untuk kedekatan hubungan emosional di luar kepentingan antara klien dengan auditornya.

Pada saat auditor mendapat klien baru membutuhkan waktu tambahan untuk memahami klien dan ruang lingkup bisnisnya (Hamid, 2013). Audit *Tenure* dengan jangka waktu yang pendek akan terjadi perolehan informasi data tidak lengkap dan terbatas sehingga jika terjadi adanya *fraud* maupun data sengaja dihilangkan akan sulit dicari, tetapi apabila terjadi *Tenure* dengan jangka waktu yang lama,

kemungkinan akan terjadi hubungan emosional antara klien dengan auditor. Hal ini yang menyebabkan auditor sering kehilangan kepercayaan oleh masyarakat, sehingga dengan terjadinya *Tenure* yang singkat akan menambah kompetensi Akuntan Publik dalam menghasilkan kualitas audit yang dapat dipercaya. Pernyataan ini serupa dengan Al-Thuneibat *et al* (2011) yaitu mengatakan bahwa dalam masa ikatan yang terlalu lama bisa mempengaruhi objektivitas seorang auditor pada pekerjaannya, namun apabila dikerjakan dalam waktu singkat akan menghasilkan pekerjaan yang kurang maksimal pada saat mendapatkan informasi dan pemahaman terhadap perusahaan klien bagi auditor yang bekerja.

Batas masa perikatan KAP di Indonesia telah dicantumkan pada Peraturan Menteri Keuangan RI No 17/PMK.01/2008 bab 2 pasal 3 ayat 1 yang menyatakan bahwa KAP hanya diperbolehkan melaksanakan tugas audit laporan keuangan milik klien selama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Pada ayat 2 dituliskan bahwa Akuntan Publik bisa menerima kembali tugas audit umum pada klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak melakukan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

#### **2.4 *Fee Audit***

Menurut Agoes (2017) mendefinisikan *fee* audit sebagai perolehan pendapatan dari jasa audit yang dilakukan dengan besaran yang beragam tergantung dari faktor-faktor pada saat melakukan tugas audit seperti kompleksitas tugas yang dilakukan auditor, kompleksitas penugasan, dan juga nama Kantor Akuntan Publik

yang melakukan tugas audit. *Fee* yang diberikan oleh klien merupakan bentuk atas balas jasa untuk auditor sebagai bentuk pengganti terhadap besaran biaya kerugian yang timbul selama proses audit berlangsung.

Pada Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia (PP IAPI) No 2 tahun 2016 mengenai penentuan atas imbalan jasa audit menyampaikan bahwa ketika melakukan audit, Akuntan Publik maupun KAP memiliki hak untuk memperoleh imbalan atas jasa yang telah disepakati Bersama antara AP dengan kliennya pada surat perikatan. Pada PP IAPI No 2 tahun 2016 pasal 7 menerapkan parameter batas bawah biaya penagihan (*billing rates*) jasa sebagai dasar parameter imbalan jasa yang sesuai, hal tersebut menjadi referensi dalam penentuan biaya imbalan atas jasa audit. Pada saat imbalan atas jasa dibawah indikator yang ditentukan, maka akan memungkinkan bahwa jumlah imbalan atas jasa yang diterapkan tidak memadai untuk melaksanakan prosedur audit yang sesuai kode etik, SPAP, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut IAPI (2016) dengan tersedianya pedoman tersebut diharapkan mampu memberikan kejelasan pada seorang akuntan publik dan juga pengguna jasa profesi AP bahwa imbalan atas jasa yang didapatkan mencerminkan sebuah tingkatan tanggung jawab dan risiko Akuntan Publik. Pada saat menetapkan imbalan jasa atas audit, seorang Akuntan Publik harus mempertimbangkan beberapa hal berikut:

- a. Kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan.
- b. Waktu yang diperlukan pada setiap tahapan audit.

- c. Tugas dan tanggung jawab berdasarkan hukum (*statutory duties*).
- d. Tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilaksanakan.
- e. Tingkat sebuah kekompleksan pekerjaan.
- f. Jumlah anggota dan banyaknya waktu yang dibutuhkan dan secara efektif digunakan oleh anggota Akuntan Publik dan staf dalam menyelesaikan pekerjaan.
- g. Sistem pengendalian mutu kantor.
- h. Basis pengukuhkan imbalan atas jasa yang telah disepakati.

## 2.5 Spesialisasi Auditor

Menurut Dunn dan Mayhew (2016) dalam Maharani dan Triani (2019) pelaksanaan jasa audit yang dilakukan oleh auditor membutuhkan adanya spesialisasi auditor dalam sebuah industri yang sama. Spesialisasi auditor memberikan gambaran suatu keahlian dan pengalaman audit seorang Akuntan Publik. Seorang auditor dengan klien pada industri yang sama dapat lebih memahami karakteristik sebuah perusahaan dengan lebih menyeluruh. Pada sebuah industri, spesialisasi auditor mempunyai tujuan sebagai adanya diferensiasi produk dengan menyampaikan sebuah audit yang berkualitas pada sebuah industri tertentu. Auditor spesialis juga memungkinkan untuk dapat mendeteksi penyimpangan yang terjadi dalam laporan keuangan yang mampu membantu perusahaan pada saat menyampaikan informasi laba dengan baik. Senior auditor dan manajer akan lebih mampu dalam mendeteksi bila terjadi kekeliruan saat penugasan audit oleh auditor yang memiliki spesialisasi. Menurut Pramaswardana dan Astika (2017) bahwa



pengalaman yang auditor miliki dalam mengaudit perusahaan yang sama dapat menjadikan auditor tersebut mempunyai spesialisasi. Auditor spesialis mempunyai pengalaman audit pada klien perusahaan yang sama dengan sebelumnya dan lebih memahami kondisi kliennya. Menurut Romanus (2008) dalam Pramaswardana dan Astika (2017), auditor dengan spesialisasi dinilai memiliki kualitas pada pelaporan keuangan yang baik dan mampu mendeteksi informasi secara tepat.

## **2.6 Kualitas Audit**

Menurut Mulyadi (2010) dalam Darya dan Puspita (2017) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan keadaan dimana audit dilaksanakan sesuai dengan standar pada pengauditan supaya dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan yang menyangkut penyajian yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku (SAK) dan tidak terjadi salah saji material berupa kesalahan maupun *fraud*.

Auditor diminta untuk dapat memberi pendapat mengenai kewajaran sebuah laporan keuangan yang telah dibuat manajemen pada hasil laporan audit yang berkualitas dan mempertahankan atribut kualitas audit lainnya. Dalam Arens *et al* (2012) bahwa menurut seorang Akuntan Publik, kepercayaan dari klien dan pengguna laporan keuangan lain terhadap kualitas audit menjadi sangat penting, karena jika pengguna jasa sebuah audit tidak mempunyai kepercayaan pada kualitas audit yang dilakukan oleh KAP atau Akuntan Publik maka kapabilitas auditor pada melayani klien dan juga publik lainnya secara efektif akan hilang. Tetapi, sebagian

besar pengguna jasa audit tidak mempunyai kompetensi untuk melihat kualitas audit karena kerumitan jasa audit tersebut.

Menurut Suciati dan Triani (2019) tujuan dari kualitas audit yaitu meningkatkan kinerja audit pelaporan keuangan yang kemudian akan digunakan oleh pengguna laporan keuangan tersebut. Pada penelitian ini menggunakan proksi kualitas laba yang digunakan untuk mengukur kualitas audit. Menurut Chen *et al* (2008) apabila kualitas audit yang dihasilkan kurang baik, maka hasil angka laba akan cenderung mengandung akun-akun yang kurang sesuai menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan. *Discretionary accrual* (akrual diskresioner) merupakan kebijakan akrual yang dilaksanakan dari pihak manajer itu sendiri yang dilaksanakan demi terciptanya penilaian kinerja yang baik bagi perusahaan maupun pihak manajer tersebut .

## **2.7 Penelitian Terdahulu**

Penelitian terdahulu yang menggunakan variabel *Tenure*, *fee* audit, dan spesialisasi auditor sebagai variabel independen serta kualitas audit sebagai variabel dependen pernah dilakukan oleh beberapa peneliti.

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

<b>Peneliti</b>	<b>Judul</b>	<b>Obyek</b>	<b>Hasil</b>
Panjaitan dan Chariri (2014)	<p>Independen: X1:<i>Tenure</i> X2:Ukuran KAP X3:Spesialisasi Auditor</p> <p>Dependen: Y:Kualitas Audit</p>	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2010-2012	<i>Tenure</i> dan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan ukuran KAP tidak berpengaruh.
Maharani dan Triani (2017)	<p>Independen: X1:Spesialisasi Auditor X2: Audit <i>Tenure</i></p> <p>Dependen: Y:Kualitas Audit</p>	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2013-2017	Spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan <i>tenure</i> berpengaruh.
Kurniasih dan Rohman (2014)	<p>Independen: X1: <i>Fee</i> Audit X2: Audit <i>Tenure</i> X3: Rotasi Audit</p> <p>Dependen: Y: Kualitas Audit</p>	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2008-2012	<i>Fee</i> dan rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan <i>tenure</i> berpengaruh negative.
Nurintiati dan Purwanto (2017)	<p>Independen: X1:<i>Tenure</i> X2:Ukuran KAP X3:Spesialisasi Auditor X4:Audit Fee</p> <p>Dependen: Y:Kualitas Audit</p> <p>Moderasi:Komite Audit</p>	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2013-2015.	Audit fee dan <i>Tenure</i> memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan ukuran KAP dan spesialisasi auditor tidak. Komite audit dapat memoderasi hubungan audit <i>Tenure</i> dengan kualitas audit.

<b>Peneliti</b>	<b>Judul</b>	<b>Obyek</b>	<b>Hasil</b>
Pramaswardana dan Astika (2017)	Independen: X1: Audit Tenure X2: Audit Fee X3: Rotasi Auditor X4: Spesialisasi Auditor X5: Umur Publikasi  Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2013-2015.	Audit <i>tenure</i> berpengaruh negatif dan audit <i>fee</i> , rotasi KAP, dan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Aziz (2018)	Independen: X1: Audit Fee X2: Rotasi KAP X3: Reputasi KAP  Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2014-2016.	Audit <i>fee</i> dan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, namun rotasi KAP tidak berpengaruh.
Suciati dan Triani (2019)	Independen: X1: Audit Tenure X2: Spesialisasi Auditor X3: Ukuran KAP X4: Workload  Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2010-2014	Audit <i>tenure</i> dan spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan ukuran KAP dan workload memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.
Murtadho (2018)	Independen: X1: Rotasi X2: Reputasi X3: Spesialisasi Auditor X4: Audit Tenure X5: Audit Delay  Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2013-2017	Rotasi, reputasi, dan audit delay memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit, sedangkan spesialisasi auditor, audit <i>tenure</i> berpengaruh positif.

Peneliti	Judul	Obyek	Hasil
Agustini dan Siregar (2020)	Independen: X1: <i>Fee</i> Audit X2: Audit <i>Tenure</i> X3: Rotasi Audit  Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan LQ45 di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2018	<i>Fee</i> audit, audit <i>tenure</i> dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sumber: Penelitian Terdahulu

## 2.8 Pengembangan Hipotesis

### 2.8.1 Pengaruh *Tenure* Terhadap Kualitas Audit

Menurut Ardani (2017) *tenure* memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Perusahaan Sektor Keuangan di BEI tahun 2010-2014 karena semakin lama *tenure* antara klien dengan KAP atau Akuntan Publik mampu menambah kompetensi auditor dimana auditor tersebut dapat berpedoman pada pengetahuannya pada perusahaan klien yang telah berkembang dari waktu ke waktu saat mengambil keputusan.

Namun hal ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Maharani dan Triani (2017) dan Pramaswardana dan Astika (2017). Pada penelitian yang dilakukan Maharani dan Triani (2017) menunjukkan bahwa *tenure* yang lama dan juga pada perusahaan yang sama mampu mengurangi independensi yang kemudian berpengaruh pada kualitas audit yang disampaikan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin lama *tenure* yang dilakukan mampu menghasilkan kualitas audit yang rendah karena terjadinya hubungan emosional antara Akuntan Publik dengan klien. Hasil ini sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Pramaswardana dan Astika (2017) yang menunjukkan bahwa *tenure* berpengaruh negatif terhadap

kualitas audit karena masa perikatan yang cukup lama akan mempengaruhi independensi seorang auditor dalam menyampaikan hasil laporan auditan.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara variabel *tenure* terhadap kualitas audit.

Hipotesis yang diajukan oleh peneliti adalah:

**H1: *Tenure* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.**

### **2.8.2 Pengaruh *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit**

Menurut Aziz (2018) *fee* audit memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit sehingga menunjukkan bahwa semakin tinggi *fee* audit akan mampu meningkatkan kualitas audit karena biaya audit yang didapatkan pada satu tahun dan estimasi beban operasional yang diperlukan pada saat melaksanakan audit mampu meningkatkan kualitas audit.

Hal ini serupa juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) juga menunjukkan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Menurut Kurniasih dan Rohman (2014) Kantor Akuntan Publik yang berkualitas biasanya menghasilkan laporan audit yang berkualitas juga. Kantor Akuntan Publik besar (*Big Four*) memiliki kecenderungan *fee* audit yang dibebankan lebih besar dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik non *Big Four*. Besaran *fee* audit yang diterima setelah melaksanakan jasa audit tergantung dari risiko penugasan, kompleksitas jasa yang dilakukan, tingkat keahlian, dan struktur biaya KAP yang bersangkutan. Namun hal ini berbeda dengan penelitian oleh Agustini dan Siregar (2020) yang menunjukkan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Agustini dan Siregar (2020), *fee* audit tidak bisa memprediksi baik atau tidaknya kualitas audit. Kualitas audit mampu dilihat dari sikap seorang auditor apakah auditor tersebut memiliki sikap profesional dan independen atau tidak, bukan dilihat dari besaran *fee* audit yang diberikan oleh klien (perusahaan).

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara variabel *fee* audit terhadap kualitas audit. Hipotesis yang diajukan oleh peneliti adalah:

**H2: *Fee* Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.**

### **2.8.3 Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit**

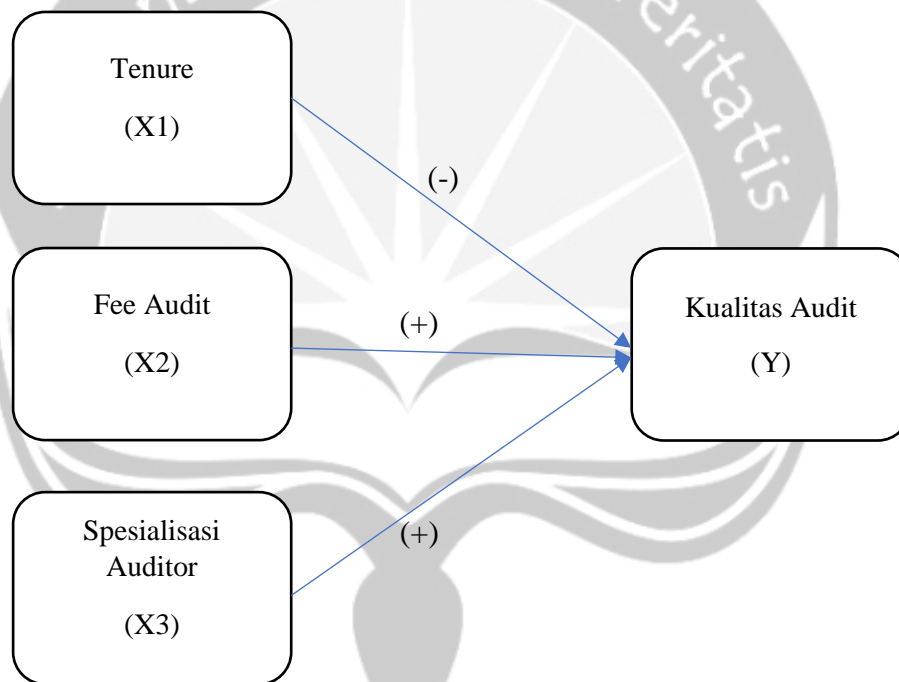
Menurut Suciati dan Triani (2019) spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit karena setiap Akuntan Publik melaksanakan audit tidak melihat jenis perusahaan sehingga tidak terjadi perbedaan kualitas audit yang diaudit oleh auditor yang memiliki spesialisasi ataupun tidak. Namun hal ini berbeda dengan penelitian. Murtadho, dkk (2018) dan Pramaswardana dan Astika (2017) menyatakan bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit dikarenakan apabila perusahaan yang memakai jasa KAP dengan auditor yang memiliki spesialisasi akan meningkatkan kualitas audit perusahaan. Auditor yang dengan spesialisasi tentu mempunyai pemahaman dan pengetahuan yang lebih terhadap industri klien apabila dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialis. Pengetahuan auditor akan suatu bidang mampu meningkatkan kualitas atas audit yang dilakukannya karena auditor spesialis lebih mudah untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu, maka dapat disimpulkan bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hipotesis yang diajukan oleh peneliti adalah:

**H3: Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.**

## 2.9 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran pada penelitian ini digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1