

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Jensen & Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai kesepakatan kontrak kerja antara pemilik (*principal*) dan manajemen (*agent*) dimana pemilik mendelegasikan wewenang kepada agen untuk melaksanakan sejumlah jasa bagi kepentingan pemilik termasuk mengambil suatu keputusan bisnis. Mengoptimalkan keuntungan para pemilik merupakan tanggung jawab manajer secara moral, namun di sisi lain manajer juga ingin mengoptimalkan kesejahteraan mereka sendiri. Menurut Eisenhardt (1989), terdapat 3 asumsi yang melandasi teori keagenan antara lain:

1. Asumsi tentang sifat manusia

Manusia secara rasionalitas memiliki keterbatasan (*bounded rationality*), cenderung menolak risiko (*risk aversion*), dan memiliki sifat egois (*self-interest*) merupakan penekanan asumsi ini.

2. Asumsi tentang keorganisasian

Konflik antara sesama anggota organisasi, penilaian produktivitas berdasarkan efisiensi, dan adanya asimetri informasi antara agen dan prinsipal merupakan penekanan asumsi ini.

3. Asumsi tentang informasi

Informasi sebagai komoditas yang dapat diperjualbelikan adalah penekanan asumsi ini.

Prospek dan informasi internal perusahaan tentunya lebih banyak diketahui oleh manajer (agen) daripada pemilik (prinsipal). Oleh karena itu, manajer berkewajiban untuk mengungkapkan informasi akuntansi melalui laporan keuangan sebagai bentuk sinyal kepada pemilik terkait kondisi perusahaan. Lebih banyaknya informasi yang diketahui oleh manajer inilah yang kemudian menimbulkan adanya konflik keagenan (*agency problem*) antara agen dan prinsipal dimana masing-masing pihak akan selalu berusaha untuk memaksimalkan kepentingan sendiri.

Oleh karena itu, dalam mengelola keuangan perusahaan, kepentingan antara pihak prinsipal dan agen perlu dijabatani oleh pihak ketiga yang independen yakni auditor. Peran auditor adalah untuk mengawasi dan memastikan bahwa tindakan manajer telah sesuai dengan kepentingan prinsipal dan agen. Keberadaan auditor independen diharapkan dapat meminimalisir adanya tindak kecurangan yang dilakukan oleh manajer pada laporan keuangan. Auditor diharapkan dapat memberikan audit yang berkualitas agar laba yang dilaporkan juga terjamin kualitasnya serta dapat mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

## **2.2. Audit**

Proses sistematis yang dilakukan guna menetapkan tingkat kepatuhan terhadap kriteria yang telah ditetapkan dengan cara mendapatkan dan menilai secara obyektif bukti yang berkaitan dengan asersi tentang tindakan dan kejadian ekonomi dan kemudian hasilnya dikomunikasikan kepada pihak yang berkepentingan disebut dengan audit (Jusup, 2014). Adapun pengertian audit

menurut Agoes (2012) adalah pemeriksaan terhadap laporan keuangan, catatan-catatan pembukuan, dan bukti-bukti pendukungnya secara kritis dan sistematis yang dilakukan oleh pihak yang independen dengan tujuan memberikan opini tentang kewajaran laporan keuangan tersebut. Menurut Jusup (2014), pada umumnya audit dikelompokkan menjadi 3 jenis sebagai berikut.

1. Audit laporan keuangan

Guna menilai apakah penyajian laporan keuangan telah sesuai dengan kriteria tertentu yang ditetapkan, maka dilakukan audit laporan keuangan.

2. Audit kepatuhan (*compliance audit*)

Guna menilai apakah *auditee* telah mematuhi prosedur dan aturan yang ditetapkan oleh pihak berwenang, maka dilakukan audit kepatuhan.

3. Audit operasional

Guna menilai apakah entitas telah menerapkan prosedur dan metodenya secara efektif dan efisien, maka dilakukan audit operasional.

Orang-orang yang melaksanakan audit disebut sebagai auditor. Jusup (2014) membedakan auditor menjadi 3 jenis sebagai berikut:

1. Auditor pemerintah

Laporan keuangan negara yang terdapat pada instansi-instansi pemerintah diaudit oleh auditor pemerintah.

2. Auditor internal

Auditor yang berstatus sebagai pegawai karena bekerja pada suatu entitas (perusahaan) disebut dengan auditor internal.

### 3. Auditor independen

Laporan keuangan yang diterbitkan entitas diaudit oleh auditor independen.

Audit atau proses pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor akan menghasilkan laporan auditor dan laporan keuangan auditan. Laporan auditor akan digunakan untuk mengomunikasikan hasil temuan auditor dan digunakan sebagai jaminan atas laporan keuangan perusahaan oleh para penggunanya (Jusup, 2014). Oleh karena itu, laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit harus berkualitas agar kandungan informasi yang terdapat di dalamnya dapat dimanfaatkan oleh pengguna laporan keuangan untuk mengambil suatu keputusan.

#### **2.2.1. Kualitas Audit**

Laporan keuangan yang telah diaudit merupakan laporan keuangan yang akan disampaikan kepada publik. Agar informasi yang terkandung di dalamnya dapat bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan, maka laporan keuangan tersebut harus berkualitas. Oleh karena itu, diperlukan suatu proses audit yang juga berkualitas karena kualitas audit yang diberikan sangat menentukan kualitas informasi akuntansi pada laporan keuangan yang dihasilkan. Tandiontong (2015) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan di mana kesalahan atau penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien (perusahaan) dapat ditemukan dan kemudian dilaporkan oleh auditor.

Kualitas audit seringkali dikaitkan dengan kualitas laporan keuangan. Audit yang berkualitas akan memberikan jaminan bahwa laporan keuangan telah

disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku. Oleh karena itu, kualitas audit dapat dilihat dari seberapa besar kekeliruan atau kesalahan dalam laporan keuangan yang dapat auditor deteksi. Semakin berkualitas audit yang diberikan, maka kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan mengungkapkan kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan dalam laporan keuangan juga semakin besar. Kualitas laporan keuangan itu sendiri dapat dilihat dari kualitas laba yang disajikan dalam laporan keuangan. Dengan demikian, kualitas audit dapat dilihat dari kualitas laba yang dilaporkan.

Apabila penyajian laba dalam laporan keuangan yang telah diaudit cenderung mengandung akun-akun yang tidak menggambarkan kondisi keuangan serta hasil operasi perusahaan dengan tepat, maka dapat dikatakan audit yang dihasilkan berkualitas rendah (Chen, *et al.*, 2004). Oleh karena itu, kualitas laba yang diukur dengan *absolute discretionary accrual* digunakan untuk memproksikan kualitas audit dalam penelitian ini. *Absolute discretionary accrual* merupakan komponen akrual yang nilainya dapat diatur berdasarkan kebijakan atau keputusan manajemen sesuai dengan tujuan yang ingin dicapainya, misalnya dalam menentukan nilai estimasi umur ekonomis aktiva tetap, estimasi cadangan kerugian piutang, dan lain sebagainya (Sulistyanto, 2008).

Penentuan nilai komponen akrual tersebut tidak diatur secara tegas dalam kerangka standar akuntansi, sehingga manajemen dapat dengan mudah merekayasa komponen tersebut dengan kebijakan yang dibuatnya. Nilai *absolute discretionary accrual* yang semakin besar menunjukkan semakin besar

juga manajemen laba yang dilakukan oleh pihak manajemen, sehingga kualitas laba yang dilaporkan semakin rendah. Rendahnya kualitas laba yang dilaporkan mengindikasikan rendahnya kualitas audit yang diberikan oleh auditor karena hal tersebut menunjukkan bahwa auditor tidak mampu meminimalisir tindakan pihak manajemen perusahaan terkait manajemen laba (Setiawan & Fitriany, 2011).

### 2.3. *Workload*

Menurut Munandar (2014), beban kerja (*workload*) adalah banyaknya tugas yang harus diselesaikan dengan menggunakan keterampilan dan potensi oleh tenaga kerja atau karyawan pada waktu tertentu. Dengan demikian, audit *workload* merupakan beban kerja atau tekanan yang harus dihadapi oleh auditor sehubungan dengan banyaknya klien yang harus ditangani auditor pada batasan waktu tertentu yang disediakan untuk melaksanakan proses audit (Setiawan & Fitriany, 2011). Audit *workload* dapat terjadi akibat adanya “*busy season*” yang harus dihadapi auditor pada kuartal pertama awal tahun (Lopez & Peters, 2012).

*Busy season* terjadi karena adanya kewajiban bagi setiap perusahaan *go public* untuk menyampaikan laporan tahunannya setiap akhir periode dan kebanyakan perusahaan tutup buku pada 31 Desember. Kewajiban tersebut disampaikan oleh Bapepam dan Lembaga Keuangan melalui Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-431/BL/2012 bahwa laporan tahunan perusahaan publik yang pendaftarannya telah menjadi efektif wajib disampaikan kepada Bapepam dan LK paling lama 4 bulan setelah

tahun buku berakhir dan wajib memuat laporan keuangan tahunan yang telah diaudit.

Adanya kewajiban tersebutlah yang kemudian menyebabkan banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan pada kuartal pertama awal tahun, sehingga *workload* yang harus dihadapi oleh auditor juga bertambah. Semakin banyak auditor melakukan penugasan audit, maka pengalaman auditor dalam mengaudit laporan keuangan juga akan bertambah. Selain itu, dengan banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan, maka kemampuan auditor dalam mengaudit laporan keuangan juga akan semakin terasah sehingga keterampilan mengaudit yang dimiliki auditor akan semakin meningkat (Cheng, *et al.*, 2021).

*Audit Capacity Stress (ACS)* digunakan untuk mengukur *workload* dalam penelitian ini, dimana jumlah klien audit KAP dibagi dengan jumlah *partner* di KAP. Jumlah klien audit yang dimaksud adalah jumlah total seluruh klien yang diaudit KAP dalam satu tahun. Hal ini dikarenakan auditor tidak hanya mengaudit pada perusahaan manufaktur saja, namun juga mengaudit perusahaan pada sektor lainnya, sehingga beban kerja yang ditanggung oleh auditor di sektor lain juga dapat mempengaruhi kinerja auditor pada saat melakukan penugasan audit di perusahaan manufaktur. Dengan begitu, apabila hanya melihat beban kerja auditor pada klien perusahaan manufaktur saja, maka nilai beban kerja yang diperoleh dapat jauh lebih kecil daripada beban kerja yang sesungguhnya ditanggung oleh auditor, sehingga hasilnya dapat menjadi tidak sesuai. Pengukuran ini sejalan dengan penelitian oleh Setiawan & Fitriany (2011) dimana jumlah klien yang digunakan untuk mengukur *workload* adalah jumlah total seluruh klien yang diaudit KAP dalam satu tahun.

## 2.4. Spesialisasi Auditor

Spesialisasi auditor mengacu pada keterampilan, pengetahuan, dan pengalaman auditor terkait dengan bisnis klien pada industri tertentu (Arens, *et al.*, 2014). Auditor dikatakan spesialis apabila mengaudit banyak klien dalam industri yang sama. Sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi, serta peraturan perpajakan yang berlaku pada setiap industri tentunya berbeda-beda. Oleh karena itu, penting bagi auditor untuk memahami karakteristik bisnis dan industri klien secara menyeluruh termasuk operasi perusahaan klien agar proses audit yang lebih efektif dan efisien dapat dilakukan.

Sehubungan dengan hal tersebut, auditor spesialis tentunya memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih mendalam mengenai bisnis klien pada industri yang sama. Selain itu, auditor spesialis juga memiliki pengalaman yang lebih memadai dalam mengaudit klien pada industri yang sama. Banyaknya klien pada industri yang sama yang diaudit oleh auditor spesialis menyebabkan pemahaman yang dimilikinya terkait risiko bisnis dan risiko audit serta pengendalian internal pada perusahaan klien jauh lebih baik daripada auditor non-spesialis, sehingga kecurangan maupun salah saji dalam laporan keuangan klien dapat dideteksi dengan lebih mudah (Setiawan & Fitriany, 2011).

Berikut ini merupakan faktor-faktor yang dapat menentukan tingkat spesialisasi auditor menurut Bonner & Lewis (1990).

1. Pemahaman yang diperoleh dari pelatihan formal maupun pengalaman auditor mengenai pengetahuan umum akuntansi dan pengauditan.

2. Pemahaman yang mendetail mengenai klien beserta karakteristik perusahaan dalam industri di mana klien beroperasi.
3. Pemahaman umum mengenai bisnis klien yang berupa sifat bisnis, kondisi, tren, serta siklus bisnisnya.
4. Kemampuan *problem solving* yang meliputi kemampuan analitis, memahami timbal balik, serta menginterpretasikan data.

### **2.5. Afiliasi Kantor Akuntan Publik**

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008, badan usaha yang berfungsi sebagai wadah bagi Akuntan Publik untuk memberikan jasanya dan telah diberi izin oleh Menteri disebut dengan KAP. Afiliasi KAP dalam penelitian ini dikategorikan menjadi 2 jenis yakni KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* dan KAP yang berafiliasi dengan KAP *non-Big Four*. KAP di Indonesia memiliki afiliasi dengan KAP *Big Four* antara lain:

1. KAP Satrio Bing Eny & Rekan; KAP Imelda & Rekan – berafiliasi dengan Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte).
2. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan – berafiliasi dengan Price Waterhouse Coopers (PWC).
3. KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafiliasi dengan Ernst & Young (EY).
4. KAP Siddharta Widjaja & Rekan – berafiliasi dengan Klynfeld Peat Marwick Goedelar (KPMG).

KAP yang memiliki afiliasi dengan KAP *Big Four* umumnya lebih unggul dalam bidang teknologi dan sumber daya (Narsuci, dkk., 2020). Selain itu, jumlah karyawan dan jumlah *partner* yang dimiliki oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* umumnya lebih banyak daripada KAP yang berafiliasi dengan KAP *non-Big Four*. KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* juga dianggap memiliki reputasi yang lebih baik sehingga lebih dikenal di kalangan publik (Permatasari & Astuti, 2018).

## 2.6. Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian terkait kualitas audit dengan menggunakan variabel dan periode penelitian yang berbeda-beda. Penelitian terdahulu yang berhubungan dengan penelitian ini disajikan dalam tabel berikut:

**Tabel 2.1.**

### Ringkasan Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
Rusli & Wiratmaja (2016)	Variabel Independen: X1: <i>Workload</i> X2: Masa Perikatan Audit  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2012	1. <i>Workload</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. 2. Masa perikatan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Permatasari & Astuti (2018)	Variabel Independen: X1: <i>Fee</i> Audit X2: Rotasi Auditor X3: Reputasi KAP  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan <i>property, real estate</i> , dan konstruksi yang terdaftar di BEI tahun 2014-2016	1. <i>Fee</i> audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Rotasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Salehi, <i>et al.</i> (2019)	Variabel Independen: X1: Spesialisasi Auditor X2: Ukuran KAP	Artikel ilmiah otentik yang dipublikasikan di jurnal nasional dan	1. Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

	X3: Auditor <i>Tenure</i>  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	internasional pada tahun 2000-2015	2. Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Auditor <i>tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Narsuci, dkk. (2020)	Variabel Independen: X1: Auditor <i>Tenure</i> X2: Ukuran Perusahaan X3: Reputasi KAP  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	1. Auditor <i>tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 2. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 3. Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Pertiwi & Erinos (2020)	Variabel Independen: X1: Kualitas Komite Audit X2: <i>Workload</i> X3: Rotasi Auditor  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018	1. Kualitas komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 2. <i>Workload</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. 3. Rotasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Fadhilah & Halmawati (2021)	Variabel Independen: X1: <i>Workload</i> X2: Spesialisasi Auditor X3: Rotasi Auditor X4: Komite Audit  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019	1. <i>Workload</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. 2. Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. Rotasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 4. Komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Cheng, <i>et al.</i> (2021)	Variabel Independen: X1: <i>Engagement Partner Workload</i> (EPW)  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan publik yang terdapat dalam database PCAOB tahun 2016-2017	1. <i>Engagement Partner Workload</i> (EPW) berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
Mnif & Cherif (2022)	Variabel Independen: X1: <i>Audit Partner Workload</i> (APW)  Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Perusahaan yang terdaftar di NASDAQ OMX Stockholm tahun 2010-2018	1. <i>Audit Partner Workload</i> (APW) berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Sumber: Kajian Penelitian Terdahulu

## 2.7. Pengembangan Hipotesis

### 2.7.1. Pengaruh *Workload* terhadap Kualitas Audit

Banyaknya penugasan audit menyebabkan tingginya audit *workload* yang harus dihadapi oleh auditor. Semakin banyak penugasan audit yang dilakukan oleh auditor tentunya akan menambah pengalaman serta meningkatkan keterampilan auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan (Cheng, *et al.*, 2021). Auditor yang memiliki banyak pengalaman dan memiliki keterampilan yang tinggi dalam mengaudit laporan keuangan tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih tinggi daripada auditor yang kurang berpengalaman dan kurang terampil. Hal tersebut dikarenakan penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dapat ditemukan dan dilaporkan oleh auditor dengan lebih mudah. Dengan demikian, auditor dengan *workload* yang lebih tinggi dapat menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

Teori ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Cheng, *et al.* (2021) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dari *workload* pada kualitas audit. Sementara itu, penelitian oleh Mnif & Cherif (2022), penelitian oleh Fadhilah & Halmawati (2021), penelitian oleh Rusli & Wiratmaja (2016), serta penelitian oleh Pertiwi & Erinoss (2020) menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif dari *workload* pada kualitas audit. Berdasarkan teori yang didukung oleh hasil penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>1</sub>: *Workload* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

### 2.7.2. Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih mendalam mengenai bisnis klien serta memiliki pengalaman yang lebih memadai dalam mengaudit klien pada industri yang sama. Pemahaman yang dimiliki oleh auditor spesialis terkait risiko bisnis dan risiko audit serta pengendalian internal pada perusahaan klien juga jauh lebih baik daripada auditor non-spesialis (Setiawan & Fitriany, 2011). Hal ini menyebabkan kecurangan maupun salah saji dalam laporan keuangan klien dapat dideteksi oleh auditor dengan lebih cepat dan lebih mudah. Lebih tingginya keahlian audit yang dimiliki oleh auditor spesialis pada klien industri tertentu menyebabkan audit yang diberikan oleh auditor spesialis lebih berkualitas daripada auditor non-spesialis.

Teori ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Salehi, *et al.* (2019) dan penelitian oleh Fadhilah & Halmawati (2021) dimana spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan teori yang didukung oleh hasil penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>2</sub>: Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

### 2.7.3. Pengaruh Afiliasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

KAP yang memiliki afiliasi dengan KAP *Big Four* memiliki teknologi dan sumber daya yang lebih unggul daripada KAP *non-Big Four* (Narsuci, dkk., 2020). Jumlah karyawan dan jumlah *partner* yang dimiliki oleh KAP yang

berafiliasi dengan KAP *Big Four* umumnya juga lebih banyak daripada KAP yang berafiliasi dengan KAP *non-Big Four*. Hal tersebut tentunya dapat menunjang proses pelaksanaan audit sehingga dapat dilakukan dengan lebih efektif dan efisien dan audit yang diberikan juga dapat lebih berkualitas. Selain itu, karena memiliki reputasi yang lebih baik dan juga lebih dikenal di kalangan publik, KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* cenderung akan memberikan audit dengan kualitas yang baik untuk menjaga reputasinya tersebut (Permatasari & Astuti, 2018).

Teori ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Permatasari & Astuti (2018), penelitian oleh Salehi, *et al.* (2019), dan penelitian oleh Narsuci, dkk. (2020) dimana afiliasi KAP mempengaruhi kualitas audit secara positif. Berdasarkan teori yang didukung oleh hasil penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>3</sub>: Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

## **2.8. Variabel Kontrol**

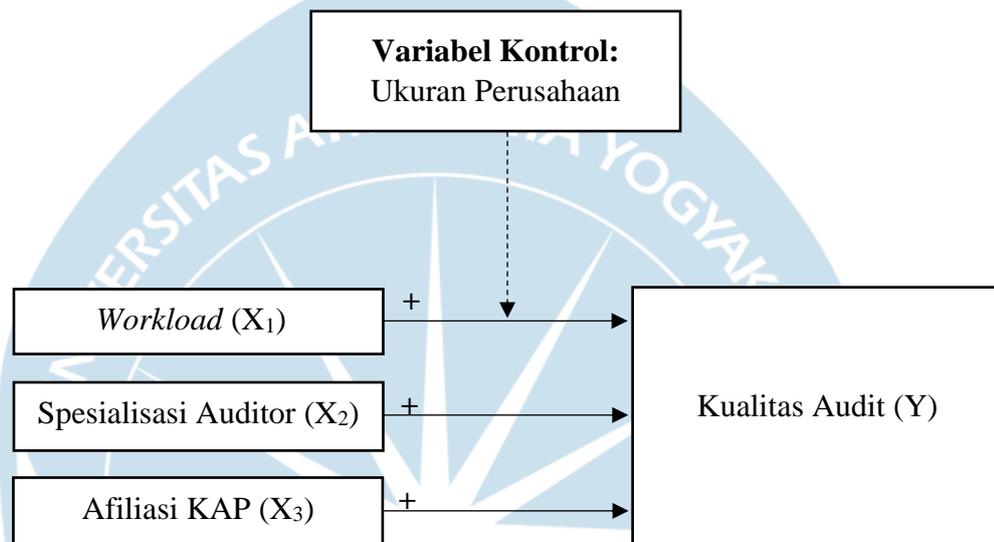
Guna mengendalikan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen agar tidak terpengaruh oleh faktor lain yang tidak diteliti, maka digunakanlah variabel kontrol (Sugiyono, 2017). Ukuran perusahaan yang didefinisikan oleh Hartono (2013) sebagai pengklasifikasian besar kecilnya perusahaan berdasarkan total aktiva, nilai pasar saham, dan lain sebagainya merupakan variabel kontrol dalam penelitian ini. Besarnya ukuran perusahaan ditunjukkan oleh besarnya nilai item-item tersebut.

Perusahaan dengan ukuran yang lebih besar biasanya cenderung memiliki jumlah transaksi yang lebih banyak dibandingkan dengan perusahaan dengan ukuran yang lebih kecil. Selain itu, perusahaan besar umumnya memiliki banyak anak (*subsidiary*) dan cabang perusahaan sehingga memiliki bisnis yang lebih kompleks daripada perusahaan kecil (Cristansy & Ardiati, 2018). Banyaknya jumlah transaksi serta adanya keberadaan anak (*subsidiary*) dan cabang perusahaan pada perusahaan besar menyebabkan audit yang dilakukan oleh auditor menjadi lebih kompleks, sehingga memerlukan waktu yang lebih panjang untuk melaksanakan proses auditnya (Cristansy & Ardiati, 2018). Meningkatnya kompleksitas audit yang dilakukan tersebut tentunya dapat meningkatkan beban kerja yang harus dihadapi oleh auditor sehingga akan mempengaruhi kualitas audit yang diberikan.

Guna mengontrol pengaruh variabel *workload* terhadap kualitas audit, maka ukuran perusahaan dipilih sebagai variabel kontrol. Pengukuran *workload* dalam penelitian ini dilakukan dengan *Audit Capacity Stress* (ACS) dimana jumlah klien audit KAP dibagi dengan jumlah *partner* di KAP. Berdasarkan pengukuran tersebut, maka *partner* yang mengaudit lebih banyak klien akan memiliki beban kerja yang lebih besar dibandingkan dengan *partner* yang mengaudit lebih sedikit klien dengan tidak mempertimbangkan besar kecilnya ukuran perusahaan klien. Pada kenyataannya, auditor yang mengaudit banyak klien yang berukuran kecil kemungkinan akan memiliki beban kerja yang setara dengan auditor yang mengaudit sedikit klien namun berukuran besar (Cheng, *et al.*, 2021).

## 2.9. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dalam penelitian “Pengaruh *Workload*, Spesialisasi Auditor, dan Afiliasi Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit” dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1. Kerangka Konseptual**