

Muhammad Hafidz<sup>1</sup>  
 Ali Sandy Mulya<sup>2</sup>

## **UKURAN KAP SEBAGAI VARIABEL MODERASI MEMPERKUAT FEE AUDIT, AUDIT TENURE, DAN AUDIT MARKET CONCENTRATION DALAM MEMENGARUHI KUALITAS AUDIT**

### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji secara ilmiah apakah benar fee audit, audit tenure, audit market concentration memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan dan apakah benar ukuran KAP sebagai variabel moderasi mampu memperkuat pengaruh fee audit, audit tenure, audit market concentration terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Metode yang digunakan yaitu metode purposive sampling untuk mendapatkan sampel penelitian yang dapat merepresentasikan karakteristik dari populasinya, maka penulis melakukan beberapa tahapan yaitu pertama, penulis menarik data daftar saham perusahaan untuk sektor consumer non-cyclicals dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), kemudian melakukan review terhadap setiap perusahaan yang ada dalam daftar tersebut melalui website resmi perusahaan maupun sumber lainnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hasil Uji T menunjukkan bahwa fee audit, audit tenure, audit market concentration tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Kemudian hasil Uji T menunjukkan bahwa ukuran KAP belum mampu dalam memoderasi pengaruh fee audit terhadap kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil Uji T menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak mampu dalam memoderasi pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil Uji T menunjukkan bahwa ukuran KAP mampu memperkuat pengaruh audit market concentration terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022.

**Kata Kunci:** Audit Market Concentration, Audit Tenure, Fee Audit, Kualitas Audit, Ukuran KAP.

### **Abstract**

This research aims to scientifically examine whether it is true that audit fees, audit tenure, audit market concentration have a positive influence on the quality of the resulting audit and whether it is true that KAP size as a moderating variable is able to strengthen the influence of audit fees, audit tenure, audit market concentration on audit quality. generated. The method used is the purposive sampling method to obtain a research sample that can represent the characteristics of the population, the author carried out several stages, namely first, the author pulled company share list data for the non-cyclical consumer sector from [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), then carried out a review towards each company on the list via the company's official website or other sources. The results of this research show that the T Test results show that audit fees, audit tenure, audit market concentration do not have a significant effect on the audit quality of palm oil companies listed on the IDX for the 2018-2022 period. Then the results of the T Test show that the size of the KAP has not been able to moderate the influence of audit fees on the quality of audits owned by palm oil plantation and processing companies listed on the IDX for the 2018-2022 period. The results of the T test show that KAP size is unable to moderate the influence of audit tenure on the quality of audits of palm oil plantation and processing companies listed on the IDX for the 2018-

<sup>1,2)</sup> Universitas Budi Luhur  
 email:muham.hafidz19@gmail.com, alisandy@outlook.com

2022 period. The results of the T test show that KAP size is able to strengthen the influence of market concentration audits on the audit quality of palm oil companies listed on the IDX for the 2018-2022 period.

**Keywords:** Audit Market Concentration, Audit Tenure, Audit Fee, Audit Quality, KAP Size.

## PENDAHULUAN

Revолюси industri yang terjadi di berbagai Negara, termasuk Indonesia menuntut setiap perusahaan untuk memiliki keunggulan agar dapat bertahan di dalam persaingan pasar. Keunggulan yang dimaksud dapat berupa keunggulan komparatif, keunggulan kompetitif, maupun kombinasi keduanya. Tidak terkecuali dengan Kantor Akuntan Publik (KAP), keunggulan yang dapat mereka ciptakan untuk tetap mendapatkan klien di tengah ketatnya kompetisi adalah dengan mempertahankan kualitas audit.

Laporan keuangan perusahaan merupakan output dari aktivitas audit yang dilakukan oleh KAP. Laporan keuangan yang dihasilkan haruslah dapat dipertanggungjawabkan karena di dalam laporan keuangan tersebut mengandung informasi yang dibutuhkan oleh berbagai pihak, baik internal perusahaan maupun eksternal untuk membuat suatu keputusan. Untuk itu, keakuriasian data pada laporan keuangan merupakan aspek yang wajib diperhatikan dan dijaga karena mencerminkan tingkat kualitas audit yang dihasilkan. (Pertiwi & Hasan, 2016) juga berpendapat bahwa keyakinan yang memadai dalam membuat keputusan investasi bersumber dari laporan keuangan yang dihasilkan dari audit yang berkualitas tinggi.

Teori keagenan, adanya perbedaan kepentingan antara manajemen (agent) dengan pemilik perusahaan (principle) dapat menimbulkan potensi konflik yang pada akhirnya akan menimbulkan asimetri informasi yang diperoleh pemilik perusahaan. Ini dikarenakan manajemen memiliki akses secara langsung terhadap keseluruhan aktivitas operasional dan transaksi perusahaan sehingga untuk mempertahankan kepentingannya, informasi yang disampaikan kepada pemilik perusahaan akan di create sedemikian rupa. Pada momentum inilah diperlukan Auditor sebagai pihak yang independen dan objektif dalam melakukan penilaian terhadap laporan keuangan.

Kepentingan publik adalah perhatian utama yang harus selalu melekat pada hati dan pikiran dari seorang Auditor Eksternal. Oleh karena itu, etika profesi harus dikedepankan oleh seorang Auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi, objektivitas, dan profesionalitas diimplementasikan sesuai dengan porsi dan ketentuannya ketika melaksanakan kegiatan audit terhadap klien.

Maraknya skandal yang terjadi antara KAP dengan kliennya telah banyak didengar oleh masyarakat luas. Ini membuat masyarakat bertanya-tanya mengenai profesionalisme kerja dari KAP, lebih jauh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Skandal terbaru menerpa salah satu perusahaan yang bergerak di bidang asuransi di mana pada 2022 lalu, PT. Asuransi Jiwa Adisarana Wanaartha ditemukan telah merekayasa data polis, yaitu terdapat polis yang tidak dicatat dalam laporan kewajiban senilai Rp. 12,1 triliun dalam periode waktu tahun buku 2014-2019. Mengutip lebih lanjut, (Sidik, 2023) mengungkapkan bahwa manipulasi ini telah diketahui oleh KAP Nunu Nurdyaman yang memang melakukan pemeriksaan laporan keuangan pada periode tahun buku 2014-2019. Hal ini membuat tidak akuratnya informasi keuangan yang disajikan sehingga berdampak pada kekeliruan pengambilan keputusan oleh berbagai pihak.

Memang tidak dapat disamaratakan semua KAP melakukan permainan, tetapi dengan adanya skandal yang dilakukan oleh KAP Nunu Nurdyaman maupun beberapa KAP “nakal” lainnya, membuat trust masyarakat kepada KAP mengalami penurunan. Untuk itu, etika profesi harus ditanamkan di lingkungan individu, kemudian dilakukan secara konsisten disertai kontrol secara continue karena trust memiliki harga yang sangat mahal.

Pendapatan yang diterima oleh KAP atas jasa audit yang telah dilakukan, atau lebih dikenal sebagai fee audit diduga merupakan faktor yang memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Dikatakan demikian karena terdapat kecenderungan bahwa suatu KAP akan melakukan berbagai cara untuk mendapatkan klien dengan penawaran fee audit yang tergolong tinggi. Frasa “berbagai cara” dapat memiliki banyak arti, namun dalam bentuk positif, KAP akan selalu berusaha menciptakan image yang baik di kalangan masyarakat, seperti dengan peningkatan kompetensi Auditor, mempertahankan integritas, melakukan inovasi terhadap teknik audit,

hingga improvement terhadap tools audit sehingga proses audit menjadi lebih efektif dan efisien, termasuk juga dampaknya pada peningkatan kualitas audit. Langkah “berbagai cara” ini akan membuat klien potensial dengan penawaran fee yang tinggi datang dengan sendirinya.

Penelitian mengenai fee audit sudah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya, salah satunya dilakukan oleh (Agustini, 2020) di mana hasilnya fee audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sejalan dengan Agustini dan Siregar, penelitian yang dilakukan oleh (Suwarno et al., 2020) juga menjelaskan bahwa tidak terdapat pengaruh antara fee audit yang diberikan oleh klien dengan kualitas audit yang dihasilkan. Namun, hasil berbeda ditunjukkan dalam penelitian yang dilakukan oleh (Wijayanti & Jannah, 2019) bahwa kualitas audit sebagai output dari jasa audit yang telah dilakukan dipengaruhi oleh besaran fee audit yang diberikan oleh klien.

Faktor lain yang turut memengaruhi tinggi rendahnya kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP adalah lamanya masa waktunya perikatan antara KAP dengan perusahaan klien atau yang lebih dikenal dengan nama audit tenure. Auditor yang melakukan aktivitas audit terhadap klien baru secara tidak langsung akan melakukan adaptasi terhadap budaya kerja dan lingkungan kerja yang dimiliki perusahaan klien barunya tersebut. Namun, kemampuan adaptasi ini bisa saja menjadi bottleneck karena akan memunculkan hubungan emosional, seperti rasa sayang, belas kasihan, dan sebagainya sehingga pengambilan suatu kesimpulan yang objektif akan terganggu.

Sebenarnya, untuk mengatasi permasalahan tersebut, Kementerian Keuangan selaku regulator telah berupaya semaksimal mungkin untuk menutup celah yang berpotensi memunculkan kecurangan di bidang akuntansi. Komitmen tersebut telah ditunjukkan Pemerintah dengan menciptakan serta mensosialisasikan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Pasal 3 ayat 1 pada peraturan tersebut menyatakan bahwa jasa audit atas laporan keuangan suatu entitas yang dilakukan oleh KAP maksimal 6 (enam) tahun buku secara berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik maksimal 3 (tiga) buku secara berturut-turut. Adanya ketentuan ini memberikan informasi yang sangat jelas mengenai masa waktu perikatan sehingga diharapkan dapat menciptakan profesionalitas di dalam hubungan pekerjaan.

Penelitian mengenai audit tenure juga sudah dilakukan oleh beberapa peneliti, seperti yang dilakukan oleh (Vidhiyanty et al., 2022) serta (Effendi & Ulhaq, 2021) di mana dalam dua penelitian tersebut membuktikan bahwa audit tenure ini tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Namun, hasil berbeda ditunjukkan oleh penelitian lain mengenai audit tenure yang dilakukan oleh (Angela et al., n.d.) terhadap perusahaan terbuka di Indonesia yang mana audit tenure justru memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit.

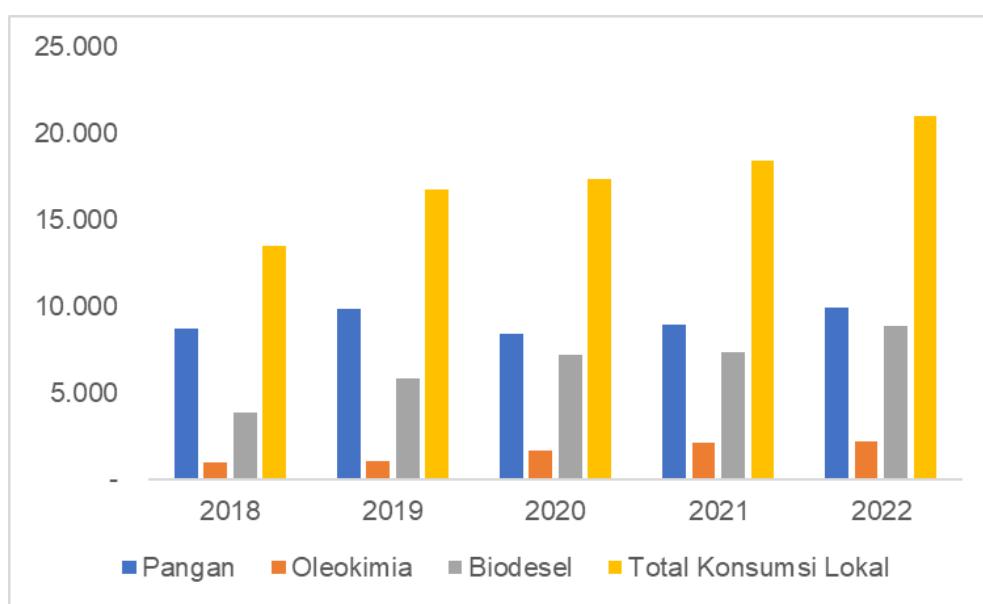
Audit market concentration atau yang lebih familiar dengan sebutan konsentrasi pasar audit juga merupakan salah satu faktor yang diduga dapat memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Konsentrasi pasar audit disebabkan oleh adanya KAP yang mendominasi pasar sehingga KAP tersebut mendapatkan banyak kesempatan untuk memberikan jasa audit. Tentu ini akan berdampak pada meningkatnya pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki Auditor dari KAP tersebut. Konsentrasi pasar audit di Indonesia dibuktikan dengan adanya data yang disampaikan oleh PPPK pada tahun 2015 bahwa komposisi pendapatan jasa dari KAP yang berafiliasi oleh Big Four memiliki persentase sebesar 65,2% (Apandi & Rahmah, 2021). Adanya konsentrasi pasar audit akan meningkatkan profesionalitas kerja serta mempertahankan fungsi dasar Auditor sebagai pihak yang independen dengan mengabaikan kepentingan pribadi klien sehingga dengan demikian berbanding lurus dengan peningkatan kualitas audit yang dihasilkan. Sementara itu, apabila pasar audit lebih berorientasi kepada persaingan, maka akan menyebabkan rendahnya kualitas audit yang dihasilkan karena KAP akan melakukan apapun untuk mempertahankan klien, di mana pola seperti ini akan berdampak negatif terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Devi, 2021).

Penelitian terdahulu mengenai konsentrasi pasar audit pernah dilakukan oleh (Apandi & Rahmah, 2021) yang hasilnya menyimpulkan bahwa konsentrasi pasar audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Standarisasi tinggi yang diterapkan oleh Big Four kepada KAP afiliasinya bertujuan untuk menjaga reputasi yang dimiliki oleh Big Four tersebut, tentu dengan standarisasi tinggi yang diterapkan tersebut akan menjaga kualitas audit yang dihasilkan.

Adanya perbedaan yang muncul dari beberapa hasil penelitian terdahulu membuat perlunya dilakukan penelitian ulang dengan lebih mendalam mengenai faktor-faktor yang

memengaruhi kualitas audit. Pada penelitian kali ini, penulis menambahkan variabel ukuran KAP sebagai variabel moderasi untuk melihat apakah ukuran KAP dapat memengaruhi secara nyata hubungan antara fee audit, audit tenure, dan audit market concentration dengan kualitas audit. Menurut penulis, KAP dengan kategori besar atau terafiliasi oleh Big Four memiliki kekuatan tersendiri berupa experience dalam menerapkan standarisasi audit yang cukup baik pada berbagai kondisi, sehingga tetap mampu menjaga kualitas audit yang dihasilkannya. Dengan berdasarkan experience yang Big Four dan afiliasinya miliki, penguasaan pangsa pasar sebagai cerminan dari adanya audit market concentration, alih-alih untuk menghasilkan kualitas audit yang baik tidak lagi menjadi hal penting, problem mengenai tenure audit juga tidak akan menjadi hambatan, serta pengenaan fee dengan tingkatan yang bervariasi juga tidak akan berdampak apapun terhadap kualitas auditnya. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Fajrina & Rohkhayatim, 2021) juga memperkuat argumentasi penulis, bahwa ukuran KAP berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Salah satu jenis industri yang cukup menarik untuk diteliti, baik secara bisnis proses maupun laporan keuangannya adalah industri kelapa sawit. Ini karena produk olahan kelapa sawit masih memiliki peran penting sebagai bahan baku utama untuk beberapa produk konsumsi, yang mengindikasikan bahwa masih tingginya tingkat ketergantungan terhadap produk olahan kelapa sawit.

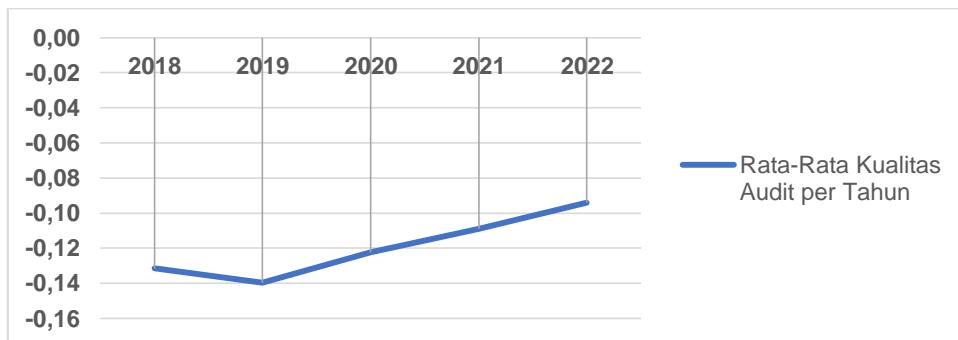


Gambar 1. Statistik Konsumsi Lokal Minyak Sawit Indonesia Periode 2018-2022 (Ribuan Ton)  
Sumber: Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia, 2023 (Data Diolah)

Pada Gambar 1 menunjukkan bahwa total permintaan produk olahan kelapa sawit untuk bahan baku pangan, oleokimia, dan biodesel mengalami kenaikan setiap tahunnya. Artinya, terdapat keterkaitan yang sangat erat antara industri kelapa sawit dengan industri lainnya. Banyak pihak eksternal yang membutuhkan informasi mengenai kinerja dan sustainability dari perusahaan yang berkecimpung di industri kelapa sawit tersebut untuk kepentingan mereka, seperti Investor membutuhkan informasi keuangan terkait keputusan investasi yang akan dibuat, Pemerintah membutuhkan informasi keuangan untuk melihat tingkat ketaatan mereka dalam menjalankan peraturan, dan sebagainya.

Gambar 2 memperlihatkan bahwa nilai rata-rata kualitas audit (diprososikan dengan akrual diskresioner) yang dimiliki oleh perusahaan kelapa sawit cenderung mengalami peningkatan pada periode 2018-2022, meskipun jika dilihat dari grafik pada 2019 sempat mengalami anjlok. Menurut (Rahayu et al., 2020), kualitas audit dikatakan baik apabila nilainya semakin kecil (mendekati angka nol), dan dikatakan kurang baik apabila nilainya semakin besar (menjauh dari angka nol) terlepas arahnya negatif ataupun positif. Dengan demikian, tren positif yang ditampilkan oleh grafik pada Gambar 2 mengindikasikan bahwa secara umum, kualitas audit yang dimiliki oleh perusahaan-perusahaan kelapa sawit dari tahun ke tahun membaik karena

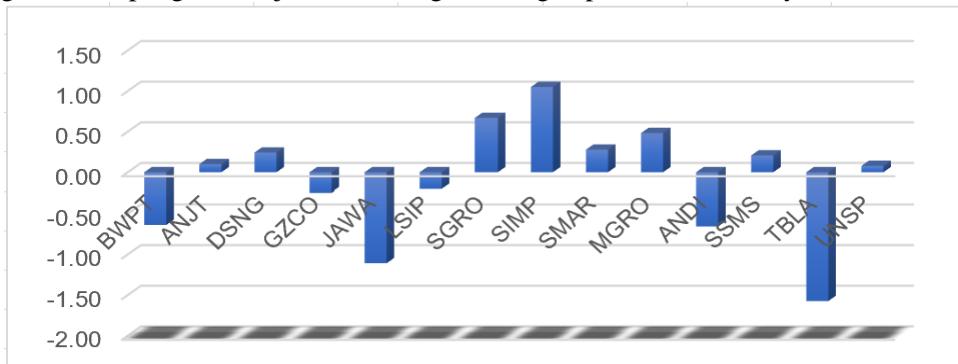
nilai kualitas auditnya mendekat ke angka nol, di mana pada 2018 angkanya berada di -0.13 kemudian beranjak naik ke -0.09 pada tahun 2022.



Gambar 2. Pergerakan Nilai Kualitas Audit Perusahaan Kelapa Sawit Periode 2018-2022

Sumber: Laporan Keuangan Perusahaan Kelapa Sawit, 2018-2022 (Data Diolah)

Sementara pada Gambar 3 di bawah menunjukkan kualitas audit dari laporan keuangan berbagai perusahaan kelapa sawit pada tahun 2022. Jika didetailkan, terdapat beberapa perusahaan yang terindikasi memiliki kualitas audit laporan keuangan yang rendah. Hal ini dapat terlihat dari hasil perhitungan nilai akrual diskresioner perusahaan yang selisih negatifnya dari angka 0 cukup signifikan jika dibandingkan dengan perusahaan lainnya.



Gambar 3. Kualitas Audit Perusahaan Kelapa Sawit Tahun 2022

Sumber: Laporan Keuangan Perusahaan Kelapa Sawit, 2022 (Data Diolah)

Jika diamati dengan seksama, sebenarnya terdapat kesenjangan informasi yang tercermin dari Gambar 1 dan Gambar 3. Gambar 2 mencerminkan bahwa kualitas audit yang dihasilkan oleh perusahaan kelapa sawit seolah-olah baik-baik saja, karena memang nilai yang diambil adalah nilai rata-rata akrual diskresionernya. Sementara pada Gambar 3 menunjukkan bahwa terdapat beberapa perusahaan yang masih memiliki kualitas audit yang rendah. Hal ini menunjukkan bahwa terkini masih terdapat issue mengenai kualitas audit, secara spesifik di perusahaan kelapa sawit yang harus dikupas secara tuntas apa penyebabnya dan apa yang memengaruhinya mengingat vitalnya informasi yang bersumber dari perusahaan kelapa sawit. Tentu akan menimbulkan efek negatif apabila kualitas audit yang dihasilkan tidak dijaga sehingga menimbulkan disinformasi dan missunderstanding bagi penggunanya.

## METODE

Metode yang digunakan pada penelitian ini yaitu, metode purposive sampling untuk mendapatkan sampel penelitian yang dapat merepresentasikan karakteristik dari populasinya, maka penulis melakukan beberapa tahapan yaitu pertama, penulis menarik data daftar saham perusahaan untuk sektor consumer non-cyclicals dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), kemudian melakukan review terhadap setiap perusahaan yang ada dalam daftar tersebut melalui website resmi perusahaan maupun sumber lainnya

Penelitian ini menggunakan jenis data sekunder, yaitu berupa laporan keuangan perusahaan. Data sekunder tersebut dikumpulkan dengan cara mengunduh satu per satu melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia, yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) untuk kemudian diolah secara statistik sehingga hasilnya dapat diterjemahkan sesuai dengan teori yang ada. Dalam hal ini, penulis

tidak mengunduh atau mengolah laporan keuangan dari semua perusahaan kelapa sawit, melainkan hanya laporan keuangan dari perusahaan kelapa sawit yang masuk ke dalam kategori yang telah ditentukan. Ini bertujuan untuk dua hal, yaitu meminimalisir kesulitan dalam proses pengolahan data serta menjaga akurasi hasil penelitian.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis kuantitatif dengan alat analisisnya berupa regresi data panel. Penulis menggunakan regresi data panel dikarenakan data yang dikumpulkan merupakan data campuran antara cross section dan time series, serta untuk melihat pengaruh antar variabel. Dengan menggunakan alat analisis ini, penulis dapat dengan mudah mengetahui dan menyimpulkan arah hubungan yang terjadi di antara variabel penelitian. Untuk mendukung analisis data tersebut, penulis akan menggunakan software EViews versi 12.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

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

Sesuai dengan hasil pengujian hipotesis bahwasanya fee audit nyatanya tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini bukanlah satu-satunya penelitian yang menyatakan bahwa fee audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh (Agustini, 2020; Ramdani, 2016) juga mengungkapkan bahwa sebenarnya fee audit tidak dapat memengaruhi kualitas audit. Hal yang demikian karena besaran fee yang dibayarkan tidak bisa memprediksi tingkatan kualitas auditnya, murni semua kembali kepada faktor individu yang memang terlibat dalam proses audit tersebut, dinilai dari independensi dan kompetensi Auditor, serta kejujuran yang dimiliki oleh Audite.

Besaran fee audit dalam lingkup perusahaan kelapa sawit bukan merupakan indikator utama dalam menilai baik atau tidaknya kualitas audit yang dihasilkan. Menurut (Indahsari et al., 2023), terbentuknya besaran fee audit sesuai dengan kesepakatan dua belah pihak antara perusahaan dan KAP dengan mempertimbangkan waktu, biaya, keahlian, serta pengalaman Auditor yang dimiliki. Mendukung hal tersebut, (Indriani, 2021) juga mengungkapkan bahwa besaran fee audit yang dibayarkan oleh manajemen dipengaruhi oleh beberapa faktor, seperti kompleksitas dari perusahaan yang akan di audit, tingkat risiko yang harus dihadapi, tingkat keahlian yang dibutuhkan, serta struktur biaya KAP.

Nominal batas bawah tarif penagihan yang ditetapkan oleh IAPI yang digadang-gadang mampu menghasilkan standarisasi kualitas audit nyatanya hanya bertujuan untuk bisa meng-cover biaya operasional yang dibutuhkan dalam melakukan prosedur audit yang memadai sesuai dengan kode etik, SPAP, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, alih-alih memotivasi Auditor untuk “do the best” sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik. Jika ditelaah lebih mendalam, mungkin nominal batas bawah tarif penagihan tersebut yang di-release pada tahun 2016 sudah tidak relevan dengan kondisi saat ini, karena bisa jadi biaya operasional yang dibutuhkan sudah lebih tinggi, sehingga dampaknya adalah KAP lebih berorientasi kepada bagaimana “tidak rugi” karena ada proses kesepakatan disini. Dengan demikian, kualitas audit yang awalnya menjadi tujuan utama malah dikesampingkan.

Argumentasi yang dikemukakan dalam penelitian lain yang menyatakan bahwa fee audit yang tinggi akan memberikan motivasi lebih kepada Auditor atau fee audit yang lebih tinggi akan membuat Auditor melakukan prosedur audit secara komprehensif sehingga tercipta kualitas audit yang baik, menurut pribadi penulis itu tidak ada hubungannya. Memang benar bahwa fee yang lebih tinggi dapat membuat prosedur audit dilakukan secara komprehensif dalam arti pemeriksaan dilakukan terhadap keseluruhan bisnis proses perusahaan, atau dengan fee audit yang lebih tinggi dapat menggunakan jasa Auditor yang kaya akan pengalaman dan tinggi kompetensi. Namun kembali lagi, jika memang ada “kongkalikong” antara manajemen dengan Auditor tersebut dengan maksud tertentu sehingga Auditor tidak mampu bersikap secara independen atau profesional maka semua akan percuma, sehingga dapat disimpulkan bahwa fee audit tidak bisa memengaruhi kualitas auditnya. Sebagai tambahan jika dilihat dari sudut pandang yang lain, bisa jadi kesepakatan terhadap pembayaran fee dengan kategori tinggi bertujuan untuk memuluskan maksud tertentu sehingga merugikan berbagai pihak.

### **Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa audit tenure pada setiap perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022 tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan beberapa penelitian yang telah dilakukan oleh (Agustini, 2020; Budiantoro et al., 2021; Effendi & Ulhaq, 2021; Ramdani, 2016; Vidhiyanty et al., 2022). (Budiantoro et al., 2021) misalnya, mengungkapkan bahwa tenure tidak dapat dijadikan sebagai indikator utama untuk mengukur kualitas audit, karena tidak selamanya tenure yang panjang dapat memengaruhi independensi dan objektifitas dari seorang Auditor. Argumentasi yang sama juga dikemukakan oleh (Effendi & Ulhaq, 2021) di mana belum ada bukti empiris yang dapat menunjukkan bahwa tenure yang panjang akan memengaruhi independensi Auditor dalam memberikan opininya.

Tenure yang cukup, dalam hal ini sesuai dengan regulasi yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan dari sisi positif dianggap sebagai waktu yang ideal, memberikan keleluasaan bagi Auditor untuk melakukan pemeriksaan secara komprehensif dan detail dalam rangka mengumpulkan bukti-bukti sehingga opini yang dikeluarkan nantinya akan akurat, serta tidak memberikan keleluasaan bagi manajemen perusahaan untuk melakukan praktik manajemen laba. Namun ada juga sisi negatifnya, seperti yang diungkapkan oleh (Agustini, 2020) bahwa terlalu panjang tenure bisa jadi bottleneck bagi kedua belah pihak, perusahaan dan Auditor yang memengaruhi objektivitas seorang Auditor karena munculnya ikatan emosional, misalnya rasa setia kawan, rasa memiliki, atau rasa iba sehingga justru ada pengkondisian yang sedemikian rupa terhadap aktivitas audit atau bahkan manipulasi terhadap bukti-bukti yang dibutuhkan dan ini tentu berdampak signifikan terhadap menurunnya kualitas audit. Sebaliknya, tenure yang cenderung singkat juga tidak menjamin keandalan kualitas audit, namun justru akan membuat Auditor kesulitan untuk melakukan prosedur audit yang sesuai dengan standar karena bisnis proses perusahaan klien yang tergolong kompleks sehingga memang membutuhkan effort dan waktu cukup lama. Jika demikian, dampaknya adalah kerugian yang diterima perusahaan, misalnya adanya extra fee atau effort untuk memberikan informasi menjadi lebih besar karena kekeliruan dalam aktivitas audit yang dilakukan.

Apa yang telah dijelaskan di atas mengenai panjang atau singkatnya masa perikatan, menurut penulis sebenarnya bukanlah menjadi faktor penentu kualitas audit dengan catatan Auditor yang ditugaskan memiliki kompetensi yang mumpuni, seperti kemampuan dalam manajemen pekerjaan, kemampuan adaptasi yang baik, serta pengetahuan atau pengalaman yang cukup. Sebab, apabila perusahaan menunjuk Auditor atau KAP yang memiliki aspek-aspek tersebut, mau tenure panjang ataupun singkat bukan lagi menjadi satu hal yang dapat menyebabkan tinggi rendahnya kualitas audit. Lebih lanjut, Auditor pada dasarnya telah memiliki pedoman yang cukup kuat yaitu kode etik profesi yang dijadikan landasan bagi mereka untuk tetap bekerja secara profesional.

(Fitriany et al., 2015) menambahkan bahwa tidak adanya pengaruh tenure terhadap kualitas audit disebabkan oleh peningkatan independensi yang disertai dengan penurunan kompetensi sehingga mengakibatkan kualitas audit tidak akan pernah berubah. Maksudnya adalah ketika tenure dari seorang Auditor atau KAP berakhir, maka akan masuk Auditor atau KAP baru di mana mereka tidak saling mengenal satu sama lain sehingga independensi tetap terjaga, namun di sisi lain terdapat perbedaan kompetensi, yaitu Auditor atau KAP baru belum memiliki pengetahuan yang cukup mengenai risiko dan bisnis proses perusahaan klien.

Adanya kecurangan yang dilakukan oleh KAP juga merupakan salah satu faktor yang membuat audit tenure tidak dapat memengaruhi kualitas audit. Kecurangan yang dimaksud berupa perubahan nama KAP yang dilakukan untuk mengakali Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 sehingga tetap bisa memberikan jasa audit kepada klien lama (Ramdani, 2016).

Argumentasi lain yang dianggap sebagai penyebab tenure tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit adalah karena adanya ketidakpuasan terhadap kinerja Auditor, sehingga terjadi pemutusan hubungan perikatan sebelum masa perikatannya benar-benar habis. Perusahaan cenderung akan memilih Auditor atau KAP baru yang sekiranya dapat memberikan jaminan kualitas. (Ramdani, 2016) mengungkapkan bahwa pola yang terjadi saat ini adalah kualitas audit yang memengaruhi masa perikatan. Lebih lanjut, semakin panjang masa perikatan, maka semakin minim variasi atau dengan kata lain opini yang diberikan cenderung sama dari tahun ke tahun.

### **Pengaruh Audit Market Concentration Terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan hasil pengujian terhadap model regresi MRA data panel, disimpulkan bahwa audit market concentration berpengaruh signifikan namun negatif terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Penelitian yang dilakukan oleh (Cebba, n.d.) juga menunjukkan hasil penelitian yang sama bahwa audit market concentration berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian yang juga menunjukkan bahwa konsentrasi pasar audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit adalah penelitian yang dilakukan oleh (Anggraita & Aulia, 2016), di mana terungkap bahwa konsentrasi pasar bedasarkan pengukuran jumlah klien memengaruhi kualitas audit.

Tingginya konsentrasi pasar audit dalam suatu industri, menyebabkan struktur pasar bergerak dari persaingan ke arah oligopoli di mana salah satu kekurangan dari struktur pasar jenis ini adalah sedikitnya jumlah kompetitor yang hadir di pasar. Kondisi ini menyebabkan perusahaan memiliki keterbatasan opsi KAP yang dapat dipilih, namun dari sisi lainnya KAP yang hadir di pasar merasa punya power lebih karena sedikitnya kompetitor sehingga motivasi untuk melakukan inovasi atau perbaikan-perbaikan apapun yang menyangkut struktur organisasinya dinilai tidak begitu penting. Dikuatkan oleh pernyataan (Apandi & Rahmah, 2021) bahwa perilaku negatif dari KAP yang menguasai pasar merupakan output dari pasar yang terkonsentrasi di mana kinerja yang dihasilkan menjadi tidak maksimal. Dengan demikian, tingkat kualitas audit yang baik hanya menjadi harapan belaka.

Selain itu, adanya keterbatasan terhadap opsi KAP sebenarnya akan menimbulkan berbagai permasalahan, seperti kesulitan dalam menentukan karakter KAP yang sesuai dengan kebutuhan maupun kesulitan dalam menentukan besaran fee audit (Cebba, n.d.). Kondisi sulit dalam menentukan karakter KAP yang sesuai dengan kebutuhan atau karakteristik bisnis berpotensi besar mengakibatkan kesalahan penyajian laporan keuangan sehingga informasi yang dibutuhkan menjadi tidak valid. Perusahaan sebagai pengguna jasa audit dirugikan dari berbagai aspek, yaitu kualitas audit yang diidam-idamkan tidak terwujud, waktu serta biaya yang tidak efektif dan efisien, serta potensi kerugian perusahaan akibat salah dalam pengambilan keputusan. Lebih jauh, dengan semakin sedikitnya pilihan KAP menyebabkan terjadinya periode perikatan yang cukup panjang dengan perusahaan sehingga berpotensi merusak independensi, meskipun hal itu kembali lagi ke kedua belah pihak, manajemen dan Auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh (Gunn et al., 2019) mengungkapkan sebuah fakta menarik bahwa konsentrasi pasar audit yang terbentuk atas masuknya KAP *Big Four* ke dalam pasar justru menyebabkan penurunan kualitas audit. Dari sini kita bisa melihat bahwa ukuran KAP yang besar belum tentu menghasilkan kualitas audit yang baik. Namun, penulis melakukan underline bahwa itu tidak bersifat mutlak dalam arti berlaku untuk semua jenis industri karena antar industri tentu memiliki karakteristik yang berbeda-beda yang mana dapat memengaruhi konsentrasi pasar auditnya.

### **Pengaruh Moderasi Ukuran KAP Memperkuat Fee Audit Pada Kualitas Audit**

Hasil pengujian terhadap model regresi MRA data panel menunjukkan bahwa ukuran KAP belum mampu untuk memoderasi pengaruh fee audit terhadap kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Penelitian yang dilakukan oleh (Apriando et al., 2019) juga mengungkapkan hasil yang serupa di mana ukuran KAP tidak memberikan pengaruh apapun dalam memoderasi hubungan fee audit terhadap kualitas audit.

Jika melihat kembali sub bab pengembangan hipotesis penelitian bagaimana dengan menggunakan KAP *Big Four*, kemudian mengeluarkan fee audit yang cukup tinggi dengan dalih untuk mendapatkan kualitas audit yang baik ternyata tidak sepenuhnya terbukti. Pada penelitian kali ini, penulis membuktikan bahwa dalam lingkup perusahaan kelapa sawit, ukuran KAP tidak mampu memoderasi hubungan fee audit terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena baik KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* maupun KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* sama-sama menerapkan prosedur audit sesuai dengan standarisasi yang berlaku. Salah satu bukti nyata bahwa terdapat perusahaan kelapa sawit ternama yang mempercayakan laporan keuangannya untuk di audit oleh KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* yaitu PT Smart Tbk, di mana selama periode penelitian perusahaan tersebut di audit oleh KAP Mirawati Sensi Idris yang berafiliasi dengan Moore Global Network Limited (Non *Big Four*).

Ketika KAP *Big Four* maupun KAP *Non Big Four* sama-sama menerapkan prosedur audit sesuai dengan standarisasi yang berlaku, maka peluang untuk mengeluarkan hasil audit yang berkualitas juga sama. Keduanya harus menghasilkan kualitas audit yang baik dengan tujuan menjaga reputasinya sehingga bisa tetap eksis dalam persaingan. Atas dasar penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak ada alasan khusus mengapa perusahaan kelapa sawit sebagai pengguna jasa harus memilih KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dan membayarkan fee lebih tinggi demi mendapatkan kualitas audit yang baik juga, karena memang sebenarnya yang membedakan antara KAP *Big Four* dengan KAP *Non Big Four* semata-mata hanya terkenal atau kurang terkenal.

#### **Pengaruh Moderasi Ukuran KAP Memperkuat Audit Tenure Pada Kualitas Audit**

Hasil pengujian terhadap model regresi MRA data panel menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak mampu dalam memoderasi pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Indriani, 2021) di mana ukuran KAP tidak memberikan pengaruh yang signifikan dalam memoderasi audit tenure terhadap kualitas audit.

Ketidakmampuan ukuran KAP sebagai variabel moderasi diperlihatkan melalui data statistik bahwa selama periode penelitian, perusahaan kelapa sawit yang menggunakan jasa KAP *Big Four* hanya sebesar 44%, lebih kecil dari perusahaan kelapa sawit yang menggunakan jasa KAP *Non Big Four*, yaitu sebesar 56%. Hal ini menunjukkan bahwa telah terjadi pergeseran perspektif perusahaan sebagai pengguna jasa KAP, di mana mereka saat ini sudah sangat mempercayai kapabilitas dari KAP *Non Big Four* atau dengan kata lain sudah mengakui reputasi dan kualitas kerja yang dihasilkan oleh KAP *Non Big Four*.

Selain itu, berdasarkan sumber data yang sama, hasil statistik deskriptif menunjukkan bahwa secara rata-rata perusahaan dalam industri kelapa sawit menggunakan jasa audit dari Auditor dan KAP yang sama hanya sebanyak satu hingga dua kali, terlepas KAP tersebut tergolong *Big Four* maupun *Non Big Four*. Kemungkinan penyebab perusahaan membatasi tenure adalah karena adanya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik di mana pada salah satu pasal dan ayatnya menyebutkan bahwa jasa audit atas laporan keuangan suatu entitas yang dilakukan oleh KAP maksimal 6 (enam) tahun buku secara berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik maksimal 3 (tiga) buku secara berturut-turut.

Berdasarkan data di atas, secara implisit menunjukkan beberapa hal, yaitu pertama, perusahaan dalam industri kelapa sawit secara perlahan namun pasti semakin banyak yang mengakui reputasi dan kualitas kerja dari KAP *Non Big Four* karena mereka berhasil meyakinkan dan memberikan kepastian kepada perusahaan-perusahaan bahwa kualitas audit yang dihasilkan sama baiknya dengan KAP *Big Four* karena memang prosedur audit yang diimplementasikan sebenarnya sama dan telah terstandarisasi. KAP *Non Big Four* menyadari betul bahwa jika mereka melaksanakan audit dengan tidak sesungguhnya akan menjadi “senjata makan tuan” dikemudian hari. Kedua, masa perikatan atau tenure yang singkat, yaitu sebanyak satu hingga dua kali pemanfaatan jasa audit dari Auditor atau KAP tertentu, tidak melihat *Big Four* atau *Non Big Four* sudah menunjukkan tidak adanya perbedaan yang cukup signifikan antara dengan menggunakan KAP *Big Four* maupun KAP *Non Big Four* karena kualitas audit yang dihasilkan berpotensi sama.

Berdasarkan referensi dan berbagai argumentasi di atas dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP tidak memoderasi pengaruh audit tenure terhadap kualitas auditnya.

#### **Pengaruh Moderasi Ukuran KAP Memperkuat Audit Market Concentration Pada Kualitas Audit**

Berdasarkan hasil pengujian regresi MRA data panel dan interpretasinya, dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP memoderasi secara positif atau memperkuat pengaruh audit market concentration terhadap kualitas audit perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Padahal, jika dilihat dari hasil Uji T-nya, ukuran KAP justru tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit. Penulis melihat konsep mengenai pengaruh moderasi ukuran KAP dalam memperkuat audit market concentration terhadap kualitas audit belum pernah ada atau belum pernah diangkat oleh peneliti nasional terdahulu, sehingga memang tidak ada referensi secara langsung yang dapat disajikan dalam

penelitian ini mengenai benar atau tidaknya ukuran KAP dapat memperkuat pengaruh audit market concentration terhadap kualitas audit.

Ukuran KAP tidak memengaruhi kualitas audit secara langsung dikarenakan memang, baik KAP Big Four maupun KAP Non Big Four sama-sama dituntut untuk melaksanakan aktivitas audit sesuai dengan standar prosedur audit yang berlaku dan ini diawasi langsung oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dan Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPP). Atas dasar hal tersebut, baik KAP Big Four maupun KAP Non Big Four akan berpotensi mengeluarkan kualitas audit yang sama sehingga tidak ada lagi alasan khusus mengapa perusahaan, dalam hal ini yang berada di industri kelapa sawit harus memilih KAP dengan kategori tertentu, Big Four misalnya. Pernyataan ini diperkuat oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh (Budiantoro et al., 2021) di mana mereka mengungkapkan bahwa Auditor yang berafiliasi dengan KAP Non Big Four juga tetap menjaga integritasnya dan bersikap independen dalam mengeluarkan opini atas laporan keuangan, sehingga dapat dipastikan kualitas audit yang dihasilkan tetap terjaga dengan baik.

Namun, nyatanya ukuran KAP mampu menjadi moderator bagi audit market concentration dalam memengaruhi kualitas audit dikarenakan dalam hal ini, KAP Big Four beserta afiliasinya dinilai memiliki advantage lebih berupa reputasi, pengalaman dan kompetensi yang cukup baik atau di atas rata-rata. Sementara itu, KAP Non Big Four juga tidak ingin kalah dengan eksistensi yang dimiliki oleh KAP Big Four di mana mereka memiliki semangat lebih untuk menghasilkan yang terbaik. Advantage tersebut mampu membuat KAP Big Four masuk ke dalam pasar dan menguasai pangsa pasar tersebut dengan mudah dibandingkan dengan KAP Non Big Four yang harus mengeluarkan effort lebih untuk dapat merebut hati calon perusahaan.

Jika penguasaan pangsa pasar direpresentasikan sebagai audit market concentration sesuai dengan pernyataan (Mardiana & Anggraita, 2015), maka secara sepintas dapat terlihat adanya KAP Big Four di dalam pasar dapat memperkuat pengaruh audit market concentration terhadap kualitas audit.

Dengan hadirnya KAP Big Four beserta afiliasinya di dalam pasar, meskipun terdapat keterbatasan opsi yang dimiliki perusahaan dalam menentukan KAP sudah tidak dapat dijadikan alasan lagi untuk mendapatkan hasil laporan keuangan dengan kualitas yang baik. Potensi permasalahan yang sebelumnya dikhawatirkan akan muncul akibat pengaruh negatif dari adanya audit market concentration, seperti tidak adanya karakter KAP yang sesuai dengan karakteristik bisnis dapat tereliminasi. KAP Big Four, beserta independensi dan kompetensinya yang hadir di pasar mampu menyelesaikan permasalahan mengenai karakter, karena mereka memiliki kemampuan adaptasi serta manajemen dan perencanaan pekerjaan yang baik sehingga bisa langsung menuju ke critical point-nya. Dengan begitu kualitas audit yang diharapkan baik dapat terwujud.

Dengan berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat disimpulkan bahwa dengan hadirnya ukuran KAP dalam hal ini KAP Big Four beserta afiliasinya, mampu mengubah pengaruh negatif audit market concentration menjadi pengaruh positif atau memperkuat posisi audit market concentration terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian dari masing-masing hasil interpretasi, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil penelitian terhadap pengaruh fee audit pada kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit menunjukkan bahwa fee audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini tidak sesuai dengan teori yang dimasukkan dalam penelitian bahwasanya fee yang dibayarkan oleh perusahaan akan berdampak terhadap tingginya kualitas audit yang akan mereka terima, dengan kata lain ada pengaruh positif antara fee audit dengan kualitas audit. Secara teoritis, tidak bisa disamaratakan antara industri kelapa sawit dengan industri lainnya yang mengungkapkan bahwa memang benar telah terjadi hubungan antara fee audit dengan kualitas audit, karena memang karakteristik industrinya yang berbeda. Implikasi secara manajerial, untuk mendapatkan kualitas audit yang baik atau sesuai dengan harapan, perusahaan harus memilih KAP yang memang sesuai dengan karakteristik bisnis mereka dengan melihat portofolio KAP yang akan dipilih.
2. Hasil penelitian terhadap pengaruh audit tenure pada kualitas audit menunjukkan bahwa audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang diterima oleh perusahaan

perkebunan dan pengolahan kelapa sawit. Kondisi tersebut tentu bertentangan dengan teori yang dimasukkan dalam penelitian ini bahwa tenure yang terbentuk antara perusahaan dengan KAP akan memengaruhi kualitas audit laporan keuangan yang diterima oleh perusahaan. Secara teoritis, hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian terdahulu, yang dilakukan oleh (Indriani, 2021) misalnya, sehingga terbukti bahwa terdapat perbedaan yang nyata antara industri perkebunan kelapa sawit dengan industri lainnya di mana kata “berpengaruh” pada teori tidak dapat digunakan secara umum terhadap semua jenis industri. Secara manajerial, implikasinya terletak pada kemampuan perusahaan dalam menganalisa portofolio yang dimiliki oleh KAP, membandingkan hasil analisa portofolio antar KAP, dan membuat keputusan yang tepat mengenai KAP yang dipilih dengan tujuan tingginya akurasi informasi.

3. Hasil penelitian terhadap pengaruh audit market concentration pada kualitas audit menunjukkan bahwa audit market concentration berpengaruh secara negatif terhadap kualitas audit yang diterima oleh perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit. Hal ini sejalan dengan teori yang digunakan dalam penelitian ini di mana pada sub bab 2.1.8 disebutkan bahwa audit market concentration dapat menjadi pemicu bagi rendahnya kualitas audit yang akan diterima oleh perusahaan sebagai pengguna jasa KAP karena adanya efek penguasaan pangsa pasar sehingga membuat jumlah KAP yang dapat dipilih oleh perusahaan sesuai dengan kebutuhannya, karakteristik bisnisnya, dan indikator lainnya menjadi sangat terbatas. Secara teoritis, teori audit market concentration yang digunakan dalam penelitian ini dapat digunakan juga untuk industri perkebunan lainnya, karena kemungkinan memiliki karakteristik yang sama. Sementara secara manajerial, perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit mampu untuk mengidentifikasi berbagai kendala atau permasalahan, serta melahirkan solusinya, utamanya agar tetap memperoleh kualitas audit dengan kategori baik.
4. Hasil penelitian mengungkapkan juga bahwa ukuran KAP tidak mampu memoderasi pengaruh fee audit terhadap kualitas auditnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Indriani, 2021) pada industri perbankan. Dengan demikian secara manajerial, perusahaan yang berkecimpung dalam industri kelapa sawit tidak perlu mengeluarkan fee secara “jor-joran” untuk menggunakan KAP dengan kategori tertentu dalam rangka mendapatkan kualitas audit yang bagus atau terdapat zero mistake dalam penerjemahan atau penyajian laporan keuangannya. Perusahaan cukup memilih KAP yang profilnya mendekati kebutuhan dan karakteristik bisnis mereka, terlepas dari KAP tersebut Big Four ataupun Non Big Four.
5. Hasil penelitian mengungkapkan juga bahwa ukuran KAP tidak mampu memoderasi pengaruh audit tenure terhadap kualitas auditnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Indriani, 2021) pada industri perbankan. Dengan adanya hasil penelitian ini, keputusan manajerial yang dapat diambil adalah perusahaan tidak perlu bingung dalam menentukan KAP yang akan mengaudit laporan keuangan mereka karena baik Big Four maupun Non Big Four akan sama-sama menggunakan prosedur audit yang telah ditentukan sehingga perusahaan hanya tinggal memilih KAP yang karakteristiknya paling mendekati karakteristik bisnis perusahaan. Selain itu, dari sisi perusahaan sebagai pengguna jasa KAP harus melakukan beberapa hal seperti memperkuat fungsi internal control dan sosialisasi terhadap internal perusahaan yang berkaitan dengan tindakan kecurangan sehingga meminimalisir juga tindakan kecurangan yang sumbernya berasal dari internal perusahaan.
6. Hasil penelitian terhadap pengaruh moderasi ukuran KAP memperkuat audit market concentration pada kualitas audit menyatakan bahwa ukuran KAP mempu memoderasi atau mampu memperkuat pengaruh audit market concentration terhadap kualitas auditnya. Langkah-langkah yang dapat dilakukan oleh perusahaan sebagai cerminan implikasi manajerial ditengah terbatasnya pilihan KAP, yaitu pertama dilakukan mengkategorikan KAP, mana yang berafiliasi dengan Big Four dan mana yang tidak berafiliasi dengan Big Four di mana hal ini akan memudahkan perusahaan untuk menentukan skala preferensi dalam memilih KAP. Kedua, mengidentifikasi seperti apa profil KAP yang cocok dengan perusahaan mereka, misalnya dengan mencari tahu apakah KAP tersebut pernah menangani klien dari perusahaan kelapa sawit atau minimal perusahaan yang berorientasi pada

perkebunan. Ketiga membandingkan profil antar KAP yang sebelumnya sudah di-review untuk kemudian diputuskan KAP mana yang akan digunakan untuk mengaudit bisnis proses dan laporan keuangan mereka.

## SIMPULAN

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa, **pertama**, hasil Uji T menunjukkan bahwa fee audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Ramdani, 2016) pada industri keuangan dan penelitian yang dilakukan oleh (Agustini, 2020). Fee audit yang dibayarkan tidak bisa memprediksi tingkatan kualitas auditnya karena faktor penentu kualitas audit yang sesungguhnya adalah kombinasi antara integritas, independensi, dan kompetensi. **Kedua**, Hasil Uji T menunjukkan bahwa audit tenure tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Budiantoro et al., 2021) pada perusahaan manufaktur, (Effendi & Ulhaq, 2021) pada industri pertambangan, dan (Vidhiyanty et al., 2022). Masa perikatan yang terjalin tidak dapat dijadikan indikator utama dalam menentukan baik buruknya kualitas audit karena sejatinya kualitas audit dapat tercipta dari kompetensi yang dimiliki oleh Auditor, seperti kemampuan dalam manajemen pekerjaan, kemampuan adaptasi yang baik, serta pengetahuan atau pengalaman yang cukup. **Ketiga**, Hasil Uji T menunjukkan bahwa audit market concentration berpengaruh signifikan secara negatif terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Anggraita & Aulia, 2016; Cebba, n.d.) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Adanya audit market concentration akan menimbulkan keterbatasan bagi perusahaan dalam memilih KAP yang sesuai dengan karakteristik bisnis proses mereka, serta akan memunculkan efek negatif terhadap internal KAP atas dominasi pasar audit yang mereka lakukan sehingga memberikan dampak yang kurang baik terhadap kualitas auditnya.

**Keempat**, Hasil Uji T menunjukkan bahwa ukuran KAP belum mampu dalam memoderasi pengaruh fee audit terhadap kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Indriani, 2021) pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI. KAP yang ada di Indonesia, baik yang berafiliasi dengan Big Four ataupun yang tidak sama-sama menerapkan prosedur audit sesuai dengan standarisasi yang berlaku, sehingga peluang untuk mengeluarkan hasil audit yang berkualitas juga sama. Dengan demikian, tidak ada alasan khusus bagi perusahaan untuk menggunakan jasa audit KAP Big Four dengan menggelontorkan fee yang lebih tinggi. **Kelima**, Hasil Uji T menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak mampu dalam memoderasi pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit yang dimiliki perusahaan perkebunan dan pengolahan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Indriani, 2021) pada industri perbankan yang terdaftar di BEI periode 2016-2019. Saat ini, semua KAP yang ada di pasar, baik Big Four maupun bukan berlomba-lomba untuk dapat menghasilkan kualitas audit yang terjaga meskipun terdapat challenge berupa terbatasnya masa perikatan dengan perusahaan sehingga tidak ada juga alasan khusus bagi perusahaan untuk memilih KAP dengan kategori tertentu. **Keenam**, Hasil Uji T menunjukkan bahwa ukuran KAP mampu memperkuat pengaruh audit market concentration terhadap kualitas audit perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. KAP Big Four beserta afiliasinya dinilai memiliki advantage lebih berupa reputasi, pengalaman, dan kompetensi yang cukup baik yang mana mampu membuat mereka langsung menemukan critical point-nya, untuk kemudian diungkap sesuai dengan prosedur yang berlaku sehingga opini yang dikeluarkan, dalam hal ini merepresentasikan kualitas auditnya juga sangat transparan atau baik.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agustini, T. (2020). Pengaruh fee audit, audit tenure dan rotasi audit terhadap kualitas audit di Bursa Efek Indonesia. Prodi Akuntansi.
- Angela, A., Miharja, M., Wijantini, W., & Farhana, S. (n.d.). Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Terbuka di Indonesia## plugins. themes. bootstrap3. article.

- sidebar.
- Anggraита, V., & Aulia, S. (2016). Pengaruh persaingan pasar jasa audit terhadap kualitas audit: Peranan regulasi rotasi dan regulasi corporate governance. TEKUN: Jurnal Telaah Akuntansi Dan Bisnis.
- Apandi, R. N. N., & Rahmah, F. S. (2021). Konsentrasi Pasar Audit Dan Litigation Risk Terhadap Kualitas Audit. Jurnal SIKAP (Sistem Informasi, Keuangan, Auditing Dan Perpajakan), 5(1), 61–75.
- Apriando, J. P., Soesanto, H., & Indriani, F. (2019). Pengaruh kualitas produk dan ketersediaan produk terhadap keputusan pembelian dengan citra merek sebagai variabel intervening (studi pada konsumen minuman energi m-150 di kota semarang). Jurnal Sains Pemasaran Indonesia (Indonesian Journal of Marketing Science), 18(2), 166–183.
- Budiantoro, H., Serena, A., & Tantriningsih, H. A. (2021). Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP, Spesialisasi 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), 26–38.
- Cebba, A. H. (n.d.). Pengaruh Audit Market Concentration, Audit Fee, dan Auditor Flow Terhadap Audit Quality (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2018). Fakultas Ekonomi dan Bisnis uin jakarta.
- Devi, K. K. (2021). Pengaruh Persaingan Antar Kantor Akuntan Publik, Audit Fee, Audit Tenure Pada Independensi Auditor (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali). Hita Akuntansi Dan Keuangan, 2(3), 50–69.
- Effendi, E., & Ulhaq, R. D. (2021). Pengaruh audit tenure, reputasi auditor, ukuran perusahaan dan komite audit terhadap kualitas audit. Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi (MEA), 5(2), 1475–1504.
- Fajrina, A. S. I., & Rohkhayatim, J. P. (2021). Pengaruh Audit Tenure, Ukuran Perusahaan, Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit Perusahaan Yang Terdaftar Di Indeks Lq45 Bursa Efek Indonesia. Eqien-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis, 8(2), 78–85.
- Fitriany, F., Utama, S., Martani, D., & Rosietta, H. (2015). Pengaruh tenure, rotasi dan spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap kualitas audit: perbandingan sebelum dan sesudah regulasi rotasi KAP di Indonesia. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan, 17(1), 12–27.
- Gunn, J. L., Kawada, B. S., & Michas, P. N. (2019). Audit market concentration, audit fees, and audit quality: A cross-country analysis of complex audit clients. Journal of Accounting and Public Policy, 38(6), 106693.
- Indahsari, V., Kurniawan, B., & Pulungan, A. H. (2023). Pengaruh Fee Audit, Rotasi Audit Dan Tenure Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur. Prosiding Konferensi Ilmiah Akuntansi X (KIA X).
- Indriani, N. (2021). Pengaruh Audit Tenure dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran KAP sebagai Variabel Moderating (Studi pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019). Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB, 9(2).
- Mardiana, D. S., & Anggraita, V. (2015). Pengaruh market power KAP dan konsentrasi pasar jasa audit terhadap audit fee di Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi XIX, 1–25.
- Pertiwi, N. P., & Hasan, A. (2016). Pengaruh Masa Perikatan Audit, Spesialisasi Industri Kap, Reputasi Kap Dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Bei Tahun 2011-2014). Jurnal Akuntansi (Media Riset Akuntansi & Keuangan), 4(2), 147–160.
- Rahayu, N., Harto, P. P., & Kamal, M. (2020). Determinasi Kualitas Audit pada Perusahaan yang Terdaftar di Indeks Saham Syariah Indonesia. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Islam, 8(2, Oktober), 89–113.
- Ramdani, R. (2016). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit. Jakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Sidik, S. (2023). Wanaartha Manipulasi Laporan Keuangan OJK Cabut Izin KAP Crowe. Katadata Online. <https://katadata.co.id/syahrizalsidik/finansial/63fda113ae8b3/wanaartha-manipulasi-laporan-keuangan-ojk-cabut-izin-kap-crowe>
- Suwarno, A. E., Anggraini, Y. B., & Puspawati, D. (2020). Audit fee, audit tenure, auditor's

- reputation, and audit rotation on audit quality. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 5(1), 61–70.
- Vidhiyanty, P. M., Asmapane, S., & Lahaya, I. A. (2022). Pengaruh audit tenure, ukuran perusahaan, ukuran kap dan rotasi kap terhadap kualitas audit. *AKUNTABEL*, 19(1), 196–201.
- Wijayanti, P., & Jannah, L. M. (2019). Implementation of Old Age Insurance Policy in Indonesia. *Jurnal Bina Praja: Journal of Home Affairs Governance*, 11(2), 185–195.