

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

II.1 Kajian Pustaka

II.1.1 Teori Keagenan (Agency theory)

Agency Theory memusatkan perhatian pada masalah agensi yang terjadi apabila ada suatu relasi keagenan antara *agent* dan *principal*. Teori agensi adalah konsep yang menggambarkan relasi antara agen (penerima kontrak) dan prinsipal (pemberi kontrak), prinsipal mengikat kontrak pihak agen untuk bekerja atas dasar tujuan atau kepentingan prinsipal sehingga prinsipal memberikan wewenang kepada agen dalam hal hak dan kekuasaan atas pengambilan keputusan demi meraih tujuan tersebut (Supriyono, 2018 hlm. 63). Dimana prinsipal diwakili oleh pemegang saham atau pemilik yang meminta pertanggungjawaban dari agen yang diwakili oleh manajer melalui laporan keuangannya, sedangkan prinsipal sebagai pihak yang mengevaluasi. Terjadinya *Agency problem* umumnya disebabkan adanya tujuan yang berbeda yang dimiliki agen terhadap tujuan yang diharapkan prinsipal. Menurut (Eisenhardt, 1989) dalam (Pertamy, 2018), diketahui sifat manusia dengan tiga asumsi yang digunakan teori agensi, yakni kecenderungan manusia mengutamakan kepentingan diri sendiri (*self-interested*), tentang persepsi yang masa mendatang, manusia mempunyai daya pikir yang terbatas (*bounded rationaly*), manusia kerap menghindarkan diri dari risiko (*risk averse*). Manajer memiliki kewajiban guna memaksimalkan kesejahteraan *debt holders* dan pemegang saham, namun pada satu sisi lain pihak manajer juga berkepentingan atas mensejahterakan dirinya sendiri. Kepentingan masing-masing pihak ini seringkali memicu berbagai masalah-masalah yang kemudian dikenal sebagai masalah keagenan (*agency conflict*).

Teori keagenan ini diharapkan mampu mengurangi tindakan agen yang berada diluar kendali prinsipal. Asumsinya baik agen maupun prinsipal merupakan individu-individu ekonomi yang hanya untuk mementingkan kepentingan pribadi belaka, tetapi mereka sulit memperlakukan berbeda antara kepercayaan, informasi, dan penghargaan atas preferensi (Supriyono, 2018 hlm. 63).

Kepentingan yang tidak sejalan antara prinsipal maupun agen dapat menimbulkan ketimpangan informasi atau yang disebut asimetri informasi. Asimetri informasi yaitu suatu keadaan jika manajemen (agen) tidak memberikan informasi yang sesungguhnya kepada prinsipal melalui pengungkapan laporan keuangan. Sehingga kondisi ini dapat berpengaruh bagi pemegang saham ataupun prinsipal dalam mengambil suatu keputusan.

Adanya perbedaan kepentingan menyebabkan konflik yang berkepanjangan pihak agen dan prinsipal. Oleh sebab itu, dibutuhkan pihak lainnya yang bersifat independen untuk menengahi konflik hubungan antara agen dan prinsipal. Pihak ini disebut sebagai pihak ketiga yang mana memiliki peran dalam mengawasi berperilaku agen untuk melihat apakah kinerja agen selaras terhadap kehendak prinsipal yang sinkron dengan kontrak kerja. Auditor ialah pihak yang dapat menengahi kepentingan antara agen (manajer) dan prinsipal (*shareholders*) atas pengelolaan finansial perusahaan. Auditor akan bersikap independen dan tidak dipengaruhi oleh pihak lain, dan meskipun karena lamanya perikatan auditor dengan klien, sehingga opini yang dihasilkan akan bersifat objektif.

II.1.2 Auditing

Auditing memberikan adanya nilai lebih untuk laporan keuangan perusahaan, karena seorang akuntan publik selaku pihak ahli yang independen pada akhir analisisnya dapat menerbitkan opini berkaitan dengan nilai wajar suatu hasil usaha, laporan arus kas, posisi keuangan, dan laporan perubahan ekuitas. Auditing diartikan sebagai proses dalam rangka mendapatkan dan mengevaluasi dengan objektif dengan sistematis bukti yang relevan terhadap asersi mengenai berbagai kejadian ekonomi dan berbagai tindakan, sebagai penentu tingkat ketaatan diantara asersi terhadap kriteria yang berlaku, serta menyampaikan hasil auditnya untuk berbagai pihak yang menjadi pemangku kepentingan (Hery, 2017 hlm. 10). Dalam proses audit menyatakan bahwa dalam proses mendapatkan dan mengevaluasi dalam pelaksanaannya harus objektif terhadap suatu bukti. Artinya dalam memilih dan mengevaluasi bukti, auditor dituntut untuk mempertahankan sikap independensi (tidak memihak). Selain itu menurut (Arens dkk, 2015 hlm. 2) mengatakan bahwasanya auditing ialah prosesi

mengumpulkan dan mengevaluasi suatu bukti berkenaan dengan informasi guna memastikan dan menyampaikan keselarasan diantara informasi terhadap kriteria yang berlaku. Berdasarkan pengertian diatas kesimpulannya yaitu, audit ialah suatu proses sistematis memeriksa laporan keuangan, pengawasan internal, dan catatan akuntansi suatu perusahaan.

Terdapat lima komponen utama dalam auditing yang diterapkan pada berbagai audit baik perusahaan kecil maupun perusahaan besar (Hery, 2017 hlm. 10):

1. Proses yang sistematis

Proses merencanakan dan merumuskan strategi audit adalah bagian yang pokok dalam pengauditan. Secara sistematis, dalam pemilihan dan penilaian bukti audit harus dengan perencanaan, strategi, dan tujuan audit. Keterikatan antara bukti audit dengan tujuan audit mengharuskan auditor mengambil banyaknya suatu keputusan pada perencanaan dan pelaksanaan audit itu sendiri.

2. Objektif dalam pengumpulan dan pengevaluasian bukti

Aktivitas pengumpulan dan pengevaluasian bukti berperan sangat pokok dalam proses audit. Seluruh audit akan berfokus pada proses mendapatkan bukti dan mengevaluasinya. Bukti yang didapat mesti dilakukan evaluasi untuk menentukan apakah suatu asersi (pernyataan manajemen klien) selaras dengan kriteria atau standar yang berlaku.

3. Asersi tentang kejadian ekonomis dan berbagai tindakan

Asersi yakni suatu pernyataan-pernyataan yang disusun oleh manajemen klien terkait laporan keuangan yang menjadikannya subyek dari dilakukannya audit atas laporan keuangan historis. Ketika seorang auditor mengaudit laporan keuangan historis klien, wajib baginya untuk paham terhadap asersi-asersi yang menempel pada berbagai hal atau pos yang dimuat dalam laporan keuangan tersebut. Asersi disusun pihak manajemen klien sebagai pembuat laporan keuangan dan bukanlah asersi yang dibuat auditor. Sesudah terselesaikannya proses audit, auditor kemudian akan menyampaikan opini (pendapat) tentang tingkatan wajar laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen *auditee*.

4. Tingkat kepatuhan antara asersi terhadap kriteria yang berlaku

Chintary Putri Khoiriyah, 2020

PENGARUH CLIENT IMPORTANCE, AUDIT TENURE, DAN REPUTASI KANTOR AKUNTAN PUBLIK TERHADAP KUALITAS AUDIT

UPN Veteran Jakarta, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, S1 Akuntansi

[www.upnvj.ac.id – www.library.upnvj.ac.id – www.repository.upnvj.ac.id]

Auditor melakukan audit untuk melakukan penilaian apakah asersi manajemen telah selaras dengan kriteria atau standar yang berlaku. Penilaian ini selanjutnya akan digunakan auditor dalam merumuskan suatu pendapat (opini). Ketika melakukan pengauditan laporan keuangan klien, kriteria yang diandalkan sebagai ukuran tingkat ketaatan yaitu kerangka pelaporan keuangan (standar akuntansi) yang telah ditetapkan.

5. Mengkomunikasikan hasilnya kepada berbagai pihak memiliki kepentingan

Dari serangkaian aktivitas audit mendapatkan hasil akhir yakni laporan yang berisikan informasi bagi setiap penggunaannya tentang level kepatuhan antara asersi yang disusun manajemen klien terhadap kriteria tertentu sebagai pijakan dalam melakukan penilaian. Bersama laporan itu, auditor mengkomunikasikan hasil evaluasinya atau opininya kepada berbagai pihak yang mempunyai kepentingan.

II.1.3 Kualitas Audit

II.1.3.1 Pengertian Kualitas Audit

Tingginya kualitas suatu audit dapat menjadikan laporan keuangan terpercaya, melalui independensi dan kompetensi (keahlian) (Christiawan, 2002 *AAA Financial Accounting Commite 2000*). De Angelo, (1981) dalam Ramadhan & Laksito, (2018) mengartikan kualitas audit yaitu terdapatnya kapabilitas auditor dalam menemukan dan mengkomunikasikan suatu penipuan yang tercatat di laporan keuangan *auditee*. Audit yang berkualitas dapat memuat informasi yang bermanfaat guna mengambil suatu keputusan. Lee, Liu, dan Wang, (1999) dalam Widiastuty & Febrianto, (2010) menjelaskan kualitas audit ialah suatu kemungkinan auditor menerbitkan opini WTP laporan audit untuk laporan keuangan apabila tidak adanya kekeliruan materil. Menurut pengertian diatas, kualitas audit dapat diukur berdasarkan akurasi informasi yang disampaikan oleh auditor untuk menemukan adanya kesalahan yang terencana maupun tidak terencana dari laporan keuangan *auditee*, serta beberapa besar probabilitas hasil temuan yang nantinya akan dimuat dan dilaporkan pada opini audit.

Kualitas audit dianggap sebagai jantung dari proses audit. Audit tidak dapat terlaksana apabila auditor tidak kompeten dan tidak independen. Auditor yang kompeten ialah individu auditor yang handal memanfaatkan pengetahuan

akuntansi dan teknologi serta dapat melakukan dengan tepat suatu prosedur audit. Adapun auditor yang mempunyai independensi yaitu seorang auditor yang apabila mendapati adanya pelanggaran, maka pelanggaran tersebut dilaporkan secara independen. Kualitas audit yang baik dapat meningkatkan mutu tugas manajemen dalam hal penyajian laporan keuangan. Meningkatnya kualitas pelaporan yang baik dapat dijadikan alat pengambilan keputusan bagi investor dan pengguna informasi. Tingkat kualitas suatu audit sangat krusial bagi semua pihak, kelemahan kualitas audit adalah alasan utama untuk kegagalan audit.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA 240 menyebutkan bahwa auditor bertanggungjawab dalam mendapatkan kepercayaan yang cukup apakah laporan keuangan secara menyeluruh terbebas atas kekeliruan sajian dalam hal material, yang ditimbulkan oleh kelalaian ataupun kecurangan. Bagi Auditor ini menjadikan panduan untuk menjalankan tanggung jawabnya tersebut yang berkaitan dengan adanya penyelewengan audit. Dalam suatu audit senantiasa memiliki risiko yang tidak bisa dihindarkan bahwa mungkin tidak akan terdeteksi beberapa kekeliruan sajian material pada laporan keuangan, meskipun audit itu sendiri sudah terencanakan dan terlaksanakan dengan baik berlandaskan SA. Oleh sebab itu, peran yang sangat penting bagi auditor adalah mampu mengungkap kecurangan tersebut, sehingga kualitas audit tersebut dapat meningkat.

Keakuratan informasi yang dihasilkan pihak auditor yang berasal dari laporan keuangan sangat bergantung terhadap kualitas seorang auditor. Auditor yang baik wajib menyampaikan informasi yang akurat, tidak hanya memperoleh *fee* yang tinggi agar opsi itu dapat menunjukkan informasi yang dimiliki perusahaan. Jika akurasi informasi yang diterbitkan auditor tidak setara dengan *fee* auditnya, auditor tidak dapat mengungkap suatu informasi *private* yang dimiliki pemilik. Apabila terjadi seperti itu, maka keputusan tersebut kemungkinan tidak mampu mengungkap informasi apapun yang dimiliki oleh pemilik perusahaannya. Dari penjelasan tersebut bisa ditarik kesimpulan bahwasanya auditor yang berkualitas yaitu auditor yang mampu menyampaikan informasi yang tepat. Informasi yang tepat adalah informasi yang mampu secara akurat mencerminkan nilai perusahaan.

Menurut Watkins *et. al* (2004) dalam Siregar & Elissabeth, (2018) mengatakan bahwasanya auditor tidak akan memberikan opini wajar tanpa pengecualian kepada laporan audit untuk laporan keuangan yang ternyata terindikasi keliru dalam menyajikan material.

Coram *et. al* (2008) dalam Junaidi & Nurdiono, (2016 hlm. 2) menyatakan bahwasanya kualitas audit ialah besarnya probabilitas pihak auditor mendeteksi terdapatnya *unintentional/intentional error* atas laporan keuangan entitas bisnis, serta besarnya probabilitas penemuan tersebut yang nantinya disampaikan dan dimuat pada paragraf pendapat auditnya. Oleh sebab itu, auditor wajib mengeluarkan opini yang tepat berdasarkan keadaan faktual perusahaan, ketepatan auditor dalam memberikan opini dapat mempengaruhi mutu audit, hasil kualitas audit yang baik sangat mempengaruhi investor ketika pengambilan sebuah keputusan.

Pada penelitian sebelumnya yang telah dilaksanakan oleh (Carey & Simnett, 2006), (Andrian & Nursiam, 2017) dan (Siregar & Elissabeth, 2018) menggunakan opini *going concern* sebagai indikator pengukuran kualitas audit. Dalam penelitian ini juga menggunakan opini *going concern* sebagai indikator kualitas audit.

II.1.3.2 Independensi

Menurut SPAP (2011) standar independensi berbunyi dalam seluruh hal yang terkait dalam ikatan, independensi adalah mental karakter yang harus dijaga oleh auditor. Pada standar ini mewajibkan auditor memiliki independensi, yang mana auditor diharapkan tidak mudah terpengaruh dan tidak berpihak kepada siapapun yang berhubungan dengan laporan keuangan dan informasi lain yang diaudit. *Statement* tersebut yang menandakan sebagai auditor yang sebenarnya memiliki independensi. Independensi ini menjadikan auditor untuk membentuk opini atas laporan keuangan entitas tanpa dipengaruhi oleh pengaruh yang dapat membahayakan opini tersebut. (Christiawan, (2002) dalam Kharismatuti & Hadiprajitno, (2012) Akuntan publik harus bertindak jujur, tidak sekadar kepada pemilik dan manajemen entitas bisnis, tetapi auditor wajib bertindak jujur terhadap kreditur dan pengguna lainnya yang menaruh keyakinan atas kinerja akuntan publik. Maka, tidak benar bagi seorang auditor berpihak kepada siapapun,

meskipun mempunyai kepandaian keahlian teknis, bisa saja ia mengalami penurunan independensinya sebagai auditor dimana sikap tidak berpihak tersebut yang sebenarnya sangat vital untuk menjagakan kebebasannya ketika memberikan opini.

Kode etik profesi menerangkan bahwa independensi adalah sikap yang dibutuhkan dari seorang akuntan publik yang dalam menjalankan tugasnya tidak memiliki kepentingan untuk dirinya sendiri. Oleh karena itu, seorang akuntan tidak sekadar diharapkan mempunyai kompetensi saja melainkan juga harus memiliki sikap independen. Meskipun seorang akuntan publik memiliki kompetensi yang tinggi namun tidak mempunyai independensi, pihak yang menggunakan laporan keuangan pun tidak akan percaya terhadap penyajian informasinya. Auditor harus secara intelektual jujur, untuk dapat diakui independensinya. Rasa percaya masyarakat terhadap sikap independen auditor tentunya sangat penting bagi keberlanjutan profesi akuntan publik. Auditor yang bersikap independen dapat membuat masyarakat umum percaya terhadap jasa profesi akuntan publik.

Menurut (Saputra, 2013) auditor yang independen memiliki tiga aspek auditor yakni:

1. Independensi dalam diri auditor, adalah sikap jujur seorang auditor ketika menimbang segala faktor pada temuan audit.
2. Independensi dalam penampilan, yaitu berupa hasil peninjauan pihak lainnya yang ingin melihat informasi yang relevan pihak auditor.
3. Independensi dipandang dari keahliannya, ialah faktor yang wajib dipertimbangkan selain kedua independensi di atas. Artinya fakta yang baik dapat dipertimbangkan oleh auditor yang nantinya di tarik sebagai suatu kesimpulan apabila auditor mempunyai keahlian tentang hal tersebut.

II.1.3.3 Kompetensi

Menurut IAPI Nomor 4 tahun 2018 kompetensi auditor adalah kemampuan professional bagi seorang auditor dalam mengimplementasikan pengetahuannya untuk menyelesaikan suatu perikatan baik dilakukan berkelompok atau dilakukan

sendiri dengan berlandaskan kode etik, Standar Profesional Akuntan Publik, dan regulasi yang ada.

Pentingnya kemampuan akuntan publik telah dinyatakan oleh SPAP. SA Seksi 210 dalam SPAP 2011 menjelaskan bahwasanya audit wajib dilakukan secara perorangan atau kelompok yang punya pelatihan teknis dan keahlian yang memadai selaku auditor, adapun standar umum ketiga menerangkan bahwa ketika melaksanakan pengauditan dan menyusun laporan, auditor harus mengandalkan kemahiran profesionalnya dengan teliti dan tepat. Individu auditor saat melakukan audit wajib mempunyai kompetensi melalui pengetahuan tentang audit, pengalaman yang cukup serta mengikuti pelatihan teknik yang cukup, karena hal itu merupakan syarat dari standar umum audit. Hal ini menegaskan bahwa setinggi apapun kapabilitas individu untuk keahlian lainnya, seperti keahlian pemasaran dan bisnis, hal itu tidak dapat sesuai dengan persyaratan yang ditetapkan standar auditing apabila ia tidak mempunyai pengalaman serta pendidikan yang cukup dalam dunia auditing. Dalam menjalankan audit untuk sampai pada pertanyaan opini, auditor wajib selalu melakukan tindakan selayaknya individu ahli bidang auditing dan bidang akuntansi.

Kompetensi berkaitan dengan pengalaman, pengetahuan dan keahlian. Seorang auditor yang berkompeten merupakan auditor yang mempunyai keterampilan, pelatihan, pengalaman, dan pengetahuan yang cukup supaya pekerjaan auditnya dapat berhasil diselesaikan.

II.1.3.4 *Going Concern*

Going Concern suatu asumsi yang menyatakan bahwa entitas bisnis dapat beroperasi dalam jangka waktu panjang (Pradhana, 2017). Jika menerima asumsi *going concern* maka sebuah perusahaan dipandang sanggup menjaga aktivitas operasinya selama jangka waktu yang panjang, dan dalam waktu dekat tidak akan dihadapkan pada dilikuidasi.

Laporan keuangan yang memanfaatkan *going concern* cenderung mempunyai perbedaan dalam hal substansi dengan pelaporan finansial yang disusun menggunakan asumsi bahwa entitas bisnis tidak *going concern*. Laporan keuangan yang disusun menurut *going concern* cenderung memberi asumsi bahwa entitas bisnis tersebut akan berlangsung lebih dari jangka yang waktu pendek.

Asumsi *going concern* merupakan suatu asumsi atau opini tentang probabilitas suatu entitas bisnis dapat berlangsung hidup paling minimal 5 tahun yang akan datang (Hati & Rosini, 2017). Opini *going concern* dapat dilaksanakan dengan meninjau keadaan internal entitas bisnis yang tergambar melalui kinerja keuangan seperti likuiditas, profitabilitas, ataupun respon investor mengenai entitas bisnis tersebut. Prediksi mengenai kemungkinan mengalami kebangkrutan atau tidak bagi perusahaan menjadi bagian suatu komponen untuk memutuskan nilai *going concern*. Jika perusahaan dianggap sebagai kategori bangkrut, maka prediksi ini dapat membantu suatu kepastian yang tertuang pada opini auditor terhadap keberlangsungan hidup perusahaan.

Opini audit *going concern* yaitu pendapat hasil audit yang dikeluarkan untuk mengetahui apakah *auditee* bisa mempertahankan keberlangsungan operasinya (SPAP, 2011). Menurut SPAP, (2011) PSA 29 SA Seksi 508 terdapat 5 jenis pendapat akuntan, antara lain:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Dengan menjelaskan bahwasanya penyajian laporan keuangan sudah dinilai wajar, artinya dari seluruh hal material, hasil usaha, arus kas, dan posisi finansial entitas tertentu telah selaras berlandaskan SAK/ETAP/IFRS. Bentuk baku laporan auditor wajib mencatat laporan keuangan *auditee* pada paragraf pengantar, mendeskripsikan sifat audit pada paragraf lingkup audit, dan mengeluarkan opininya pada paragraf pendapat.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan pada laporan auditor bentuk baku (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*)

Kondisi yang mungkin membuat auditor harus menambah paragraph sebagai penjelasan di laporan auditnya.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Menyatakan bahwasanya laporan keuangan yang tersaji telah wajar, atas segala aspek yang selaras pada Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, namun mempunyai efek dari hal-hal yang berkaitan terhadap yang dikecualikan. Kondisi tertentu memungkinkan perlunya opini wajar dengan pengecualian.

Pendapat ini dirilis bila:

- a. Kurang adanya pembuktian yang memadai atau lingkup audit mengalami pembatasan yang dampaknya membuat auditor tidak mengeluarkan opini wajar tanpa pengecualian dan auditor menyimpulkan bahwa ia tidak mengatakan tidak menyampaikan opininya.
- b. Auditor percaya berdasarkan auditnya, bahwasanya laporan keuangan bermuatan menyimpang dari SAK yang berdampak pada material, yang akhirnya disimpulkan dengan tidak mengeluarkan pendapat yang tidak wajar.

4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Menyimpulkan bahwasanya sajian laporan keuangan dinilai tidak wajar mengenai arus kas, perubahan ekuitas, posisi keuangan, dan hasil usaha berlandaskan pada SAK/ETAP/IFRS. Bila opini tidak wajar diterbitkan auditor, maka wajib memberi penjelasan berupa paragraf terpisah sebelum paragraf opini pada suatu laporan keuangannya

5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Pernyataan ini menjelaskan bahwasanya auditor tidak menyampaikan opini atas laporan keuangan. Auditor bisa tidak mengeluarkan suatu opini apabila tidak mampu merumuskan opini tentang wajar tidaknya laporan keuangan berlandaskan pada Standar Akuntansi Keuangan. Bila auditor menyimpulkan tidak mengeluarkan opini, maka laporan auditor wajib menyampaikan seluruh argumen sebenarnya yang menjadi penguat pernyataan itu. Hal itu menunjukkan adanya material yang menyimpang dari Standar Akuntansi Keuangan.

II.1.4 *Client Importance*

Pentingnya klien (*Client Importance*) didefinisikan sebagai pentingnya kekuatan ekonomi dari klien bagi auditor atau KAP (Kerler & Brandon, 2010) dalam (Atik R, 2014). Auditor akan mungkin menjalin hubungan kerja dengan *auditee* untuk jangka waktu yang sangat panjang dan dilaksanakan secara berulang kali dengan dasar tahunan. Dalam rangka melaksanakan proses auditing yang efisien dan efektif, pihak auditor wajib mendapati wawasan dan pengetahuan tentang hal-hal terkait dengan struktur modal, sifat bisnis entitas, pihak yang mempunyai hubungan istimewa, tipe bisnis, tipe produk dan jasa, kompensasi,

distribusi, metode produksi, serta lokasi (SPAP Perencanaan dan Supervisi, SA Seksi 311).

Klien utama auditor seringkali menjadi klien terbesar yang dimiliki auditor. Dalam mempertahankan klien yang penting (*client importance*) yang mampu memberi keuntungan dan manfaat untuk partner audit, misalnya keamanan kerja, kekuatan organisasi dan kesempatan promosi. Auditor melihat kliennya layaknya sebuah entitas yang memiliki besarnya potensi di masa depan yang dapat senantiasa memakai jasa auditor, berdasarkan hal itu auditor memiliki kecenderungan untuk mengidentifikasi kliennya. Ketika perusahaan sebagai *client importance* maka auditor akan termotivasi memberi layanan audit yang bermutu tinggi kepada klien terbesar tersebut. Namun, kepentingan tersebut ialah suatu ancaman bagi auditor atas independensinya karena hal itu akan mendorong auditor bergantung secara ekonomi kepada *auditee*.

Penelitian ini menggunakan proksi *logaritma natural* (\ln) atas *total asset*. Pada penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh (Udayanti & Ariyanto, 2017) dan (Suciana & Setiawan, 2018) menggunakan *total asset* sebagai indikator pengukuran *client importance*. Dalam penelitian ini juga menggunakan *total asset* sebagai indikator *client importance*.

II.1.5 Audit Tenure

Audit ialah suatu aktivitas pemeriksaan yang dilaksanakan melalui cara sistematis dan kritis oleh individu yang independen guna mendapatkan dan mengevaluasi berbagai bukti dengan objektif tentang berbagai pernyataan aktivitas dan kejadian ekonomi. Salah satu tipe audit yaitu audit atas laporan keuangan. Audit laporan keuangan merupakan audit yang dilaksanakan pihak auditor independen atas penyajian suatu laporan keuangan oleh *auditee* untuk memberikan pernyataan atas wajar tidaknya laporan keuangan tersebut. Pengguna laporan keuangan berharap laporan keuangan yang diaudit oleh auditor eksternal dinyatakan terbebas dari kekeliruan material dan mampu diyakini kebenarannya untuk menjadi dasar dalam pengambilan keputusan dan sudah selaras dengan prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan.

Audit Tenure adalah jangka waktu dari hubungan auditor dan *auditee*, atau dapat juga diartikan sebagai periode perikatan (keterlibatan) yang berlangsung antara klien dengan KAP yang telah melaksanakan kesepakatan mengenai jasa audit (Andrian & Nursiam, 2017). Masa perikatan sering kali dikaitkan dengan independensi. Lamanya perikatan tentunya dapat memicu timbulnya hubungan khusus di antara keduanya, hal ini bisa menghalangi auditor dalam hal independensinya dan mengurangi kualitas auditnya (Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

Di Indonesia lamanya masa perikatan klien dengan auditor telah ditetapkan dalam Putusan Menteri Keuangan. Pemerintah membuat keputusan tersebut untuk membatasi auditor dalam masa kerjanya supaya tidak terjadi hubungan yang dekat berlebih antara kedua pihak sehingga meminimalisasi praktik penyelewengan akuntansi serta menjaga independensinya sebagai auditor. Pada awalnya masa perikatan tersebut terdapat dalam regulasi pada PERMENKEU No. 423/KMK.06/2002 yang dinyatakan pasal Pasal 6 ayat (4) bahwa pelayanan jasa audit laporan keuangan perusahaan bisa dilaksanakan oleh KAP maksimal 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik maksimal 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Pada tahun 2008 peraturan ini selanjutnya mengalami penyempurnaan melalui adanya KEPMENKEU RI No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik Bab II pasal 3 ayat (1) menjelaskan pelayanan jasa audit laporan keuangan dari perusahaan, selaras dengan maksud Pasal 2 ayat (1) huruf a diaudit oleh KAP maksimal selama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik dengan lama maksimal 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Baik PERMENKEU No. 17/PMK.01/2008 maupun RUU akuntan publik mengadopsi ketentuan-ketentuan *Sarbanes-Oxley Act*, suatu Undang-Undang Amerika Serikat yang terbit tahun 2002.

Selanjutnya pada PP No. 20/2015 Pasal 11. Peraturan ini menjelaskan bahwasannya tidak terdapat pembatasan bagi KAP. Hanya dilakukan pembatasan untuk Akuntan Publik selama kurun waktu 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Auditor bisa kembali memperoleh layanan audit pada *auditee* yang sama setelah 2 (dua) tahun buku tidak memberi layanan jasa audit laporan keuangan. Perusahaan yang dimaksud oleh peraturan ini yakni industri di BUMN, dana pensiun

perusahaan asuransi/reasuransi, sektor pasar modal, atau bank umum, sesuai yang diterangkan pada pasal 11 ayat (2). Pembatasan ini memiliki tujuan agar tidak terlalu dekatnya jarak waktu antara auditor dan klien, efeknya bisa meminimalisasi penyelewengan akuntansi yang berpengaruh terhadap sikap independen auditor.

Selanjutnya OJK mengeluarkan PJOK Nomor 13/PJOK.03/2017 Pasal 16 ayat (1) yang menyatakan bahwa pembatasan layanan jasa audit untuk Akuntan Publik maksimal selama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Selain hal tersebut, institusi jasa keuangan wajib memakai jasa akuntan publik dan KAP yang terdaftar di OJK. Namun, peraturan ini berbeda dengan PP No. 20 Tahun 2015 karena OJK mengharapkan ketatnya suatu aturan untuk mencegah praktik kolusi memalsukan laporan keuangan.

Pada penelitian yang sudah dilakukan oleh (Purnomo & Aulia, 2019) dan (Ramadhan & Laksito, 2018) yakni dengan menghitung jumlah tahun selama KAP yang sama sebagai indikator pengukuran *audit tenure*. Pada penelitian ini juga menggunakan KAP berafiliasi *non big four* dan *big four* sebagai indikator *audit tenure*.

II.1.6 Reputasi Kantor Akuntan Publik

Reputasi Kantor Akuntan Publik ialah kualitas yang dimiliki KAP dimana dapat dilihat dari ukuran besar atau kecilnya KAP tersebut (Elvienne & Apriweni, 2019). Reputasi KAP memperlihatkan kapabilitas auditor yang bersikap independen dan secara profesional melakukan auditnya. Reputasi KAP erat hubungannya dengan citra entitas bisnis yang datang dari waktu ke waktu. (Joshua Aronmwan *et al.*, 2013)

Lawrence *et al.*, (2011) mengatakan bahwa KAP *big four* memberikan audit dengan kualitas yang unggul. Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, penilaian reputasi KAP dapat menggunakan skala KAP guna menganalisa pola cenderungnya pendapat audit yang diterbitkan. KAP *big four* senantiasa berupaya mempertahankan nama besar KAP dan menghindari berbagai hal yang bisa menganggu nama besar KAP. KAP yang mempunyai afiliasi dengan KAP asing dinyatakan mempunyai kompetensi yang lebih baik dibandingkan dengan KAP lokal. Ada persepsi bahwa KAP yang bersumber dari *big four* ataupun juga

memiliki afiliasi dengan KAP internasional mempunyai kualitas yang lebih unggul dan keyakinan investor lebih tinggi terhadap hasil pengauditan KAP asing dibanding keyakinannya kepada KAP Lokal, karena auditor *big four* dianggap sudah memiliki karakteristik-karakteristik yang dapat diidentikan dengan kualitas yang tinggi, seperti pengakuan, dan pelatihan internasional.

Menurut Firth & Liau-Tan, (1998) dalam Priyanti & Uswati Dewi, (2019) ada empat (4) skala kelebihan auditor, yaitu :

1. Besarnya ragam dan jumlah *auditee* yang dilayani KAP
2. Penawaran layanan jasa sangat beragam
3. Lingkup geografi yang luas, yang juga afiliasi internasional
4. KAP mempunyai staf audit yang banyak

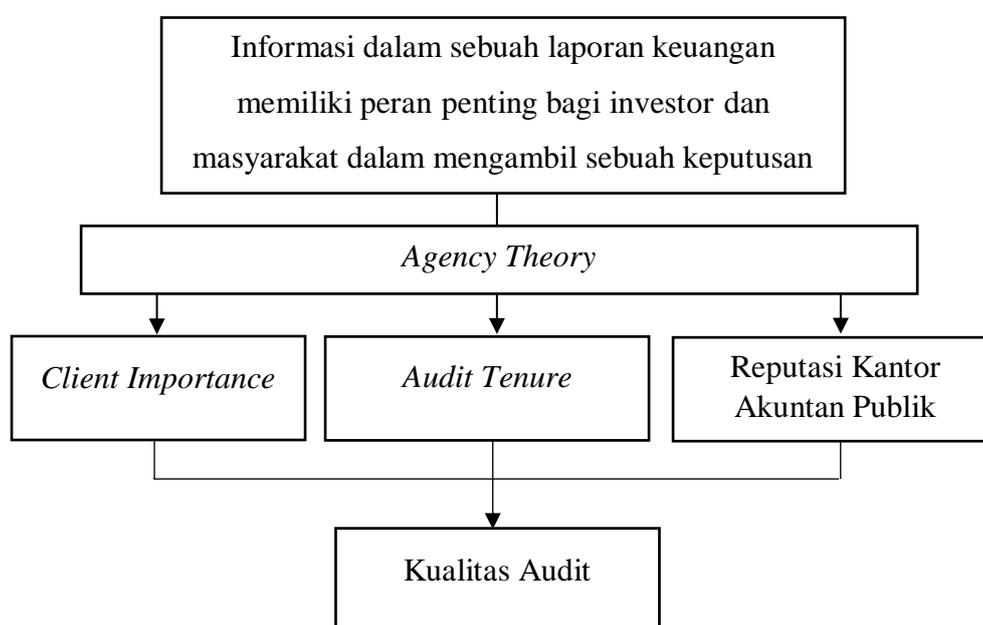
Dwido, A (2019) mengungkapkan di Indonesia ada empat KAP besar atau KAP *The Big Four*, yaitu:

1. KAP Osman Bing Satrio, memiliki afiliasi bersama Deloitte Touche Tohmatsu. Pada tahun 2018 Deloitte memiliki pendapatan mencapai US\$43,2 miliar.
2. KAP Tanudireja, Wibisana & Rekan, memiliki afiliasi bersama Price Waterhouse Cooper. Pada tahun 2018 PwC memiliki penghasilan gabungan di seluruh dunia yang mencapai US\$41,3 miliar.
3. KAP Purwantono, Suherman dan Surja, memiliki afiliasi dengan Ernst & Young. Pendapatan Ernst & Young mencapai US\$34,8 miliar pada tahun 2018.
4. KAP Siddharta dan Widjaja, memiliki afiliasi dengan KPMG. KAP ini memiliki pendapatan hingga US\$28,96 miliar pada tahun 2018.

Penelitian ini menggunakan variabel *dummy* sebagai pengukurannya, yaitu dengan melihat perusahaan diaudit dengan KAP *non big four* dan KAP *big four*. Pada riset sebelumnya yang sudah dilakukan oleh (Ramadhan & Laksito, 2018), (Wigunda & Badera, 2016), dan (Novrilia et al., 2019) memakai KAP *non big four* dan KAP *big four* sebagai indikator pengukuran reputasi KAP. Pada penelitian ini juga menggunakan KAP *big four* dan KAP *non big four* sebagai indikator reputasi KAP.

II.2 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini memiliki 3 (tiga) variabel independen yaitu *Client Importance*, *Audit Tenure*, dan Reputasi KAP, serta 1 (satu) variabel dependen ialah Kualitas Audit. Berdasarkan temuan penelitian sebelumnya dan landasan teori yang ada bahwa *Client Importance*, *Audit Tenure*, dan Reputasi KAP memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit. Kerangka pemikiran penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Sumber: Diolah Peneliti

Laporan keuangan ialah alat informasi finansial entitas bisnis yang menjadikannya tolak ukur kinerja suatu perusahaan yang dimanfaatkan dalam rangka pengambilan keputusan. Demi memperoleh keputusan terbaik, sehingga pemangku kepentingan wajib mempunyai informasi yang *reliable* dan *relevance*. Oleh karenanya, diperlukan auditor yang objektif dan independen dalam rangka pengauditan laporan keuangan agar dapat dipercaya dan tidak menimbulkan kesalahan penyajian yang material, sehingga mendapati audit yang berkualitas baik. Namun, banyak auditor yang melanggar standar akuntan publik yang menyebabkan menurunnya reputasi KAP.

Landasan teori yang digunakan pada penelitian ini adalah *agency theory*. Agensi ini timbul dikarenakan adanya konflik prinsipal dan agen. Bedanya kepentingan keduanya menimbulkan suatu asimetri informasi, yakni suatu keadaan yang dimana informasi pada laporan keuangan yang dibuat manajemen kepada prinsipal tidak menggambarkan keadaan faktual perusahaan sehingga hal ini dapat signifikan berpengaruh pada pemegang saham ataupun prinsipal dalam mengambil keputusan. Guna melerai konflik keduanya, maka dibutuhkan auditor selaku pihak independen guna menilai laporan keuangan klien agar dapat memberikan informasi yang dipercaya oleh seluruh penggunanya. Prinsipal berharap bahwa auditor dapat menjaga independensinya terhadap agen. Hal ini dikarenakan bahwa klien akan mempertahankan KAP yang cukup lama bekerjasama sehingga dapat terjadi hubungan yang erat antara agen dan KAP dimana hal tersebut dapat mempengaruhi hasil audit yang diberikan.

II.3 Pengembangan Hipotesis

II.3.1 Pengaruh *Client Importance* terhadap Kualitas Audit

Client Importance merupakan tingkat seberapa pentingnya keuangan relatif *auditee* bagi KAP atau auditor (Kerler & Brandon, 2010). *Auditee* yang menjadi klien prioritas yang dimiliki auditor seringkali menjadi klien terbesarnya. Perusahaan harus melakukan upaya retensi pada klien pentingnya yang bisa memberi keuntungan kepada partner audit, seperti kekuatan organisasi, keamanan kerja dan kesempatan promosi, serta efek ekonomi dan profit yang besar bagi auditor akhirnya mendorong ketersediaannya menimbang independensi auditor itu sendiri, khususnya kepada klien utamanya (klien besar) (Chi *et al.*, 2012).

Atik R, (2014) dan Chen *et al.*, (2010) menjelaskan bahwasanya *Client Importance* berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit. *Client Importance* menggunakan pengukuran total asset pada logaritma natural dari semua *auditee* tahun tertentu. Semakin besarnya total suatu asset milik perusahaan menunjukkan bahwa klien tersebut secara ekonomi memiliki kekuatan berpotensi besar bagi auditor maupun KAP. Penggunaan logaritma natural sebagai proksi dari *client importance* seperti peneliti sebelumnya yaitu (Atik R, 2014) dan Wahyuni, (2012) dalam Udayanti & Ariyanto, (2017). Berdasarkan pada

penelitian tersebut *Client Importance* dapat dijadikan sebagai salah satu variable penelitian. Dengan begitu terdapat hipotesis:

H₁: *Client Importance* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

II.3.2 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Audit-Tenure ialah masa perikatan (keterlibatan) antara klien atau *auditee* dengan KAP berkaitan dengan layanan jasa audit-sesuai kesepakatan atau umumnya bisa juga dimaknai masa jangka waktu hubungan antara klien bersama auditor (Krissindiastuti & Rasmini, 2016). Konsep *audit tenure* dengan kualitas audit dapat diinterpretasikan sebagai berikut: jika sudah terlebih dahulu ada perikatan di antara klien dan auditor, biasanya auditor cenderung lebih mudah dalam mempelajari pencatatan dan penyajian yang disusun pihak klien, sehingga proses pemeriksaan menjadi lebih mudah dan mampu membuat kualitas audit menjadi meningkat.

Penelitian ini dilakukan oleh (Pertamy, 2018), Panjaitan, (2014), dan Siregar & Elisabeth, (2018) mengatakan bahwa *Audit Tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit. Hasil ini menjelaskan bahwa lamanya jangka waktu suatu hubungan kerja antara *auditee* dan auditor mempengaruhi kualitas suatu audit. Berdasarkan pada penelitian tersebut *Audit Tenure* dapat dijadikan sebagai salah satu variable penelitian. Dengan begitu terdapat hipotesis:

H₂: *Audit Tenure* berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

II.3.3 Pengaruh Reputasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

Informasi kinerja entitas bisnis berupa laporan yang disampaikan kepada masyarakat harus tepat dan dapat dipercaya sehingga entitas bisnis menggunakan jasa KAP. Demi meningkatnya kredibilitas atas informasi kinerja tersebut, maka perusahaan menggunakan jasa KAP yang bereputasi baik. KAP besar atau *big four* dipandang oleh masyarakat mempunyai audit dengan kualitas yang lebih tinggi, sehingga kualitas audit yang akan dihasilkan lebih baik. Adapun KAP *non big four* yang reputasinya rendah apabila dibandingkan KAP *big four*, tentunya audit yang dihasilkan pun kualitasnya bisa lebih rendah (Arsianto & Rahardjo, 2018). KAP dengan skala besar cenderung menjauhi risiko yang bisa memberi

ancaman terhadap reputasinya, salah satunya dalam memberikan kualitas audit yang baik.

Penelitian yang dilaksanakan oleh (Ramadhan & Laksito, 2018) dan (Permatasari & Astuti, 2018) menunjukkan bahwa reputasi KAP berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Berdasarkan pada penelitian tersebut reputasi KAP dapat dijadikan salah satu variabel penelitian. Dengan begitu terdapat hipotesis:

H₃: Reputasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.