

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. *Agency Theory***

*Agency theory* menurut Jensen dan Meckling (1976) yaitu hubungan kerja antara agent dan principal dimana agent bertindak sebagai pengelola dana yang berkaitan dengan wewenang dalam pengambilan keputusan, sedangkan untuk pihak principal bertindak sebagai pemilik perusahaan yang mengevaluasi kinerja agent atas kegiatannya dalam mengelola dana. Hubungan antara agent dan principal tersebut terikat oleh perjanjian atau kontrak kerja. Agent sebagai pihak yang mengelola dana memiliki kewajiban atas tanggung jawabnya untuk melaporkan hasil dari kinerjanya kepada pihak principal dalam bentuk laporan keuangan perusahaan, sedangkan pihak principal memiliki kewajiban dan tanggung jawab dalam memberikan imbalan atas kinerja agent. Permasalahan yang timbul pada teori keagenan terjadi karena adanya konflik kepentingan yang berbeda antara pihak agent dan principal.

Pihak agen memiliki kepentingan salah satu contohnya adalah menyejahterakan kehidupan agent tersebut. Untuk dapat mencapai kepentingan tersebut maka agent akan terdorong untuk meningkatkan kinerja keuangan yang menjadi tanggung jawabnya agar mendapatkan apresiasi atas peningkatan kinerja dalam mengelola perusahaan dari principal. Salah satu tindakan kecurangan yang

sering dilakukan oleh pihak agent adalah memanipulasi informasi terkait laba dalam laporan keuangan, hal ini yang menyebabkan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak agen akan berbeda dengan informasi yang diterima oleh principal, hal ini akan menyebabkan terjadinya *asymmetric information* (Jensen dan Meckling, 1976). Menurut Wibowo dan Rossieta (2009) *asymmetric information* tersebut dapat diselesaikan melalui pihak ketiga yang independen yang bertindak sebagai mediator antara pihak agent dan principal. Pihak ketiga ini nantinya dapat memverifikasi perilaku dari agen dan memastikan bahwa agen bertindak sesuai dengan kepentingan pihak principal agar tidak terjadi kesalahan dalam pengambilan keputusan atas informasi keuangan disajikan.

Pihak ketiga ini disebut sebagai auditor eksternal. Auditor eksternal ini akan bertanggung jawab (audit) atas audit laporan keuangan perusahaan yang dikelola oleh manajemen perusahaan (agent), untuk mengetahui apakah kepercayaan yang diberikan oleh principal dapat dijalankan dengan baik atau dimanfaatkan untuk memenuhi kepentingan pribadi agent. Bertolak dari agent dan principal, auditor dapat pula dilanda oleh masalah yaitu ketika dihadapkan keagenan auditor.

Menurut Gravois dan Melanie (2007) masalah keagenan auditor dapat terjadi antara pihak auditor dan agent. Pihak agent menunjuk auditor untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan. Disisi lain, agent/manajemen perusahaan yang membayar jasa atas audit laporan keuangan tersebut. Hal ini dapat membuat ketergantungan ekonomi antara pihak auditor dengan kliennya (*agent*), sehingga dapat berdampak negatif pada independensi yang dimiliki oleh auditor. Hal ini dilakukan agar hubungan perikatan antara auditor dengan klien tidak terputus. Dalam hal tersebut bertentangan dengan

prinsip auditor sebagai pihak ketiga yang independen dalam menjalankan proses auditnya.

## 2. *Stakeholders Theory*

Menurut Freeman (1999) mendefinisikan : “*any group or individual who can affect or is affected by the achievement of the organization’s objectives.*” Arti dari kalimat tersebut adalah individu atau kelompok yang dapat mempengaruhi suatu pencapaian tujuan tertentu. Sehingga dari definisi tersebut teori ini menjelaskan bahwa perusahaan merupakan suatu organisasi yang memiliki hubungan antara pihak internal dan eksternal perusahaan. Dari hubungan tersebut adanya suatu tanggung jawab dan kewajiban antara pihak internal kepada eksternal begitupula sebaliknya. Dari tanggung jawab yang diberikan pihak eksternal perusahaan kepada pihak internal perusahaan memerlukan pihak ketiga yang independen dan objektif dalam melakukan pemeriksaan terkait dengan penyusunan laporan keuangan atas kinerja pihak internal (manajemen). Hal ini dilakukan agar terwujudnya akuntabilitas serta keterandalan dalam laporan keuangan tersebut.

Perusahaan memiliki berbagai kelompok stakeholder yang saling berhubungan secara luas. Terdapat tiga kelompok *shakeholder* : *pertama, internal stakeholder*, yaitu individu ataupun kelompok yang terdapat di dalam struktur organisasi perusahaan dan memiliki pengaruh terhadap tujuan dari perusahaan tersebut. *Kedua, external stakeholder*, yaitu individu atau kelompok yang tidak terdapat didalam struktur organisasi perusahaan namun memiliki pengaruh baik langsung ataupun tidak secara langsung terhadap kebijakan yang di miliki oleh perusahaan. Dan *ketiga, connecterr stakeholder*, yaitu individu atau kelompok yang memiliki peran sebagai penghubung atau keterkaitan

dengan pemangku kepentingan internal maupun eksternal. Adanya perbedaan tujuan yaitu antara pihak manajemen perusahaan yang berusaha memaksimalkan kerja serta meminimalkan kerugian yang mungkin ditanggung. Hal ini dilakukan agar pihak manajemen mendapatkan apresiasi berupa bonus atas peningkatan kinerja mereka, sedangkan dari pihak principal atau shakeholder mereka menginginkan kinerja keuangan yang menghasilkan laba yang sehat sehingga dapat memberikan deviden yang berkualitas kepada mereka dimasa sekarang dan masa depan. Karena principal memiliki kekuatan dalam perusahaan, tentunya principal memiliki hak dalam memutuskan suatu kebijakan bagi perusahaan. Stakeholder penghubung (auditor) inilah yang nantinya akan mengetahui apakah laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen sesuai dengan standar atau tidak. Apabila terdapat hal-hal yang menyebabkan kemunduran bagi perusahaan maka auditor berhak menyatakan hal tersebut dalam laporan auditing sesuai dengan opini mereka. Setelah itu auditor memberikan saran untuk melakukan perubahan atau penyesuaian pada rancangan laporan keuangan yang akan disetujui oleh dewan dalam perusahaan klien tersebut. Auditor juga pada umumnya akan membuat surat manajemen yang diperuntukan untuk divisi manajemen yang memuat kelemahan atau kurang efektifnya sistem kontrol internal. Sehingga pihak-pihak yang berkepentingan akan cepat dalam penyusunan startegi dan pengambilan keputusan. Karena masalah dapat dideteksi sedini mungkin agar masalah yang timbul dapat cepat ditanggulangi sebelum masalah tersebut membesar dan menyebabkan kemunduran bisnis klien.

### 3. *Earnings Surprise Benchmark*

*Earnings Surprise Benchmark* merupakan proksi sebagai menilai kualitas audit yang telah dikembangkan oleh (Carey dan Simnett, 2006). Pada ukuran kualitas audit yang dikembangkan Carey dan Simnett (2006) menekankan pada kualitas laba yang dihasilkan. Laba tersebut dapat dikatakan berkualitas apabila memiliki variabilitas yang rendah serta bersifat persisten. Pada penelitian yang telah dilakukan oleh Carey dan Simnett (2006) *benchmark* lebih fokus dalam menghitung *return of assets* yaitu perhitungan *earnings* dibagi dengan *assets* perusahaan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Wibowo dan Rossieta (2009) serta Herianti dan Suryani (2016) menggunakan metode *benchmark* dalam mengukur kualitas audit, mereka telah memodifikasi disesuaikan dengan kondisi yang terdapat di Indonesia, dengan membandingkan nilai *return of assets* terhadap rentang rerata dan standar devasinya. Dalam penggunaan *Earnings Surprise Benchmark* lebih menitikberatkan pada kualitas laba yang dihasilkan perusahaan yang terdapat dalam laporan keuangan. Fungsi dari auditor yaitu dapat mengungkapkan apabila terjadi manajemen laba dalam laporan keuangan tersebut. Sehingga auditor dapat memberikan opini yang tepat mengenai kondisi perusahaan yang akan membantu pengambilan keputusan yang tepat sesuai dengan masalah yang dihadapi oleh perusahaan. Hal tersebut diharapkan dapat membantu perusahaan agar tetap dapat menjalankan perusahaannya dan dapat menghindari dari kebangkrutan yang nanti akan berdampak terhadap banyak pihak.

#### **4. Kualitas Audit**

Kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan pelanggaran-pelanggaran yang terjadi dalam laporan keuangan yang dihasilkan manajemen perusahaan klien dan melihat seberapa besar kompetensi dan independensi dalam mengungkapkan pelanggaran-pelanggaran yang terjadi (De Angelo, 1981). Kompetensi dimana auditor dapat menemukan salah saji material baik yang berasal dari kesalahan ataupun kesengajaan (*fraud*), sedangkan independensi adalah kemampuan auditor dalam mengungkapkan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi perusahaan klien. Dengan kata lain, untuk menghasilkan kualitas informasi dari laporan keuangan meningkat, maka kualitas audit tentu juga harus ditingkatkan.

Peningkatan kualitas informasi dari laporan keuangan yang dihasilkan maka akan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan. Contohnya seperti memperkirakan mengenai nilai perdagangan saham perusahaan ataupun menentukan besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan klien. Peningkatan kualitas ini tidak hanya berfungsi sebagai alat yang digunakan untuk mendeteksi salah saji material saja, namun juga dapat menilai kualitas dari kemampuan auditor dalam menemukan titik masalah yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut. Ketika seorang auditor telah mengungkapkan pelanggaran yang terjadi, maka independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut bagus yang akan berdampak pada hasil opini yang diberikan auditor terhadap kondisi perusahaan tersebut tepat. Namun apabila auditor tidak mampu untuk mengungkapkan pelanggaran yang terjadi dalam laporan keuangan maka independensi yang dimiliki auditor tersebut rendah dan hal tersebut berdampak pada kualitas audit berupa opini tidak

sesuai dengan kondisi perusahaan nantinya akan berdampak pada proses pengambilan keputusan yang tidak tepat.

## 5. Audit Tenure

*Tenure* adalah masa kontrak atau perikatan antara KAP dengan klien terkait dengan jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Audit tenure biasanya dikaitkan dengan tingkat independensi yang dimiliki oleh auditor. Hubungan kerja dalam waktu yang panjang antara KAP dengan klien berpotensi negatif terhadap tingkat independensi yang dimiliki oleh auditor, sehingga auditor tidak mampu dalam mengungkapkan pelanggaran atau salah saji material yang terdapat dalam laporan keuangan klien (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Tidak hanya itu, dengan tenure atau kontrak kerja dalam waktu yang panjang dapat menimbulkan hubungan emosional antara KAP dengan klien. Dari beberapa masalah terkait dengan kontrak kerja atau tenure yang panjang antara KAP dengan klien maka terdapat peraturan pemerintah yang mengatur mengenai hal masa perikatan antara auditor dengan klien dengan harapan dapat menumbuhkan kembali kepercayaan masyarakat terhadap hasil audit atas laporan keuangan. Tenure yang lebih singkat diharapkan dapat meningkatkan independensi auditor agar lebih objektivitas dalam menilai mengenai kesesuaian kondisi laporan keuangan dengan keadaan perusahaan. Agar data yang disajikan terkait dengan kinerja keuangan perusahaan dapat tergambar baik dalam laporan keuangan maka diperlukannya jasa seorang auditor publik dalam suatu perusahaan agar tidak menimbulkan kesalahan dalam pengambilan keputusan.

Berbeda dengan Hamid (2013) pada penelitiannya disebutkan bahwa dengan tenure yang singkat maka auditor kurang dapat untuk memahami mengenai lingkungan

bisnis dan kurang dalam memperoleh informasi terkait kondisi keuangan klien sehingga hal tersebut dapat membuat auditor salah dalam memberikan opininya terkait dengan kondisi keuangan perusahaan akibat waktu yang digunakan untuk proses audit tersebut singkat. Apabila auditor memiliki klien baru maka butuh tambahan waktu dalam memahami proses bisnis atau lingkungan bisnis klien, sehingga auditor harus benar-benar memahami kondisi bisnis perusahaan. Dari kedua penjelasan tersebut maka masih terjadi perdebatan mengenai tingkat tenure. Ada yang berpendapat KAP dengan tenure yang lama akan berdampak pada tingkat independensinya, namun ada yang berpendapat apabila tenure antara KAP dengan klien singkat maka auditor kurang dapat memahami mengenai kondisi lingkungan bisnis klien sehingga dapat menimbulkan kesalahan dalam memberikan opininya terkait dengan kondisi perusahaan tersebut.

#### **6. *Client Importance***

Menurut Kerler dan Brandon (2010) *client importance* didefinisikan sebagai pentingnya keuangan yang berasal dari klien atas jasa audit yang dilakukan. Klien utama merupakan klien yang memiliki jumlah aset yang besar dari suatu kantor audit (KAP). Dampak dari kehilangan klien utama secara signifikan dapat mengurangi pendapatan atau sumber penghasilan dari KAP tersebut. Namun, rendahnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dapat mempengaruhi reputasi auditor dalam mempertahankan dan mendapatkan klien baru. Auditor harus lebih berhati-hati dalam melaksanakan audit klien yang dianggap penting dalam mempertahankan reputasi yang dimiliki oleh auditor. Reputasi sebuah KAP berpotensi hancur apabila klien utama yang dimiliki oleh akuntan publik tersebut memiliki aset yang tinggi dan mengalami kegagalan audit, sehingga hal



tersebut mendorong auditor agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas sebagai sebagai pertanggungjawaban kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Terdapat dua argumen terkait dengan client importance terhadap kualitas audit. Argumen pertama menyatakan bahwa semakin pentingnya suatu klien bagi KAP tersebut, maka semakin rendahnya kualitas audit yang dihasilkan karena adanya ketergantungan ekonomi antara KAP dengan klien tersebut (Chi *et al.*, 2012). Argumen kedua menyatakan bahwa semakin pentingnya klien bagi KAP maka tingkat kualitas audit atas laporan keuangan klien maka akan semakin tinggi hal ini dipengaruhi oleh faktor perlindungan reputasi (Gaver dan Paterson, 2007).

#### **7. Spesialisasi Industri KAP**

Dalam SA seksi 318 berisi mengenai bagaimana dalam proses audit, auditor harus memperoleh pengetahuan dan pemahaman yang cukup mengenai bisnis klien dalam melaksanakan audit. Hal tersebut mempermudah auditor untuk mengidentifikasi dan memahami peristiwa yang terjadi seperti transaksi praktik yang menurut auditor memiliki dampak yang signifikan terhadap laporan keuangan yang di audit. Tingkat pengetahuan auditor untuk suatu kontrak atau perikatan mencakup pengetahuan umum mengenai ekonomi dan industri yang menjadi tempat beroperasi perusahaan tersebut. Serta pengetahuan khusus mengenai bagaimana entitas tersebut beroperasi. Pemahaman mengenai klien merupakan suatu standar pekerjaan lapangan auditor.

Menurut Craswell *et al.*, (1995) setiap perusahaan memiliki isu atau masalah yang berbeda antara satu dengan yang lainnya. Sehingga kebutuhan atas jasa audit disesuaikan dengan kebutuhan tiap-tiap industri. Meskipun prinsip-prinsip yang

terkandung dalam proses audit antara perusahaan manufaktur sama dengan perusahaan perbankan, namun tentu terdapat perbedaan dalam hal seperti sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi ataupun peraturan terkait dengan perpajakan yang berlaku mungkin terdapat perbedaan. Dengan demikian spesialisasi industri membuat auditor memiliki kemampuan dan pengetahuan mengenai kondisi lingkungan bisnis klien dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

## **B. Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis**

### **1. Penelitian-penelitian Terdahulu**

Sebelumnya mengenai kualitas audit ini telah banyak diteliti oleh peneliti-peneliti beberapa tahun belakangan ini. Peneliti-peneliti tersebut menguji kualitas audit dengan menggunakan variabel yang mempengaruhi secara bermacam-macam. Misalnya saja dalam penelitian Herianti dan Suryani (2016) yang menggunakan kualitas auditor, audit delay dan audit tenur terhadap kualitas audit dengan variabel dependen yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah kualitas audit yang diukur dengan menggunakan *Earnings Surprise Benchmark*. Penelitian yang dilakukan oleh Udayanti dan Ariyanto (2017) yang menggunakan *auditor switching*, ukuran perusahaan, spesialisasi industri kap dan *client importance* sebagai variabel independennya terhadap kualitas audit sebagai variabel dependennya. Penelitian yang dilakukan oleh Siregar dan Elisabeth (2018) yang meneliti mengenai pengaruh empat variabel independen yang terdiri dari audit tenure, reputasi auditor, spesialisasi audit, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit sebagai variabel dependennya.

Dengan begitu banyaknya penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan yang menguji hal-hal yang mungkin mempengaruhi kualitas audit, tentunya hasil yang didapat juga beragam. Keberagaman hasil ini dapat dijadikan alasan dalam penelitian terbaru dilakukan karena masih terdapat *gap research* di penelitian sebelumnya.

#### **a. Audit Tenure**

*Tenure Audit* merupakan lamanya perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan perusahaan dimana jasa audit tersebut diberikan (Odia J.O, 2015). Audit tenure merupakan lamanya suatu auditor mengaudit suatu perusahaan. Terdapat beberapa penelitian yang menguji audit tenure terhadap kualitas audit diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Pramaswaradana dan Astika (2017) mengenai audit tenure yang menunjukkan pengaruh negatif pada kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Rinanda dan Nurbaiti (2018) menunjukkan bahwa audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Herianti dan Suryani (2016) menyatakan bahwa audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

#### **b. Client Importance**

*Client Importance* didefinisikan sebagai pentingnya ekonomi klien yang dimiliki oleh KAP atas jasa audit yang diberikan (Kerler dan Brandon, 2010). Klien utama merupakan klien yang memiliki jumlah aset yang besar yang diaudit oleh kantor audit (KAP). Semakin besar suatu perusahaan maka semakin penting pula klien tersebut bagi KAP karena tanggung jawab atas laporan keuangan yang dimiliki oleh perusahaan

melingkup banyak pihak. Sehingga perlunya auditor berhati-hati dalam melakukan proses audit terhadap klien yang dianggap penting dalam mempertahankan reputasi yang dimiliki oleh auditor. Terdapat penelitian yang dilakukan oleh Atik (2014) yang menyatakan bahwa *client importance* memiliki pengaruh positif dengan kualitas audit yang dihasilkan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Suciana dan Setiawan (2018) menyatakan bahwa *client importance* tidak memiliki hubungan dengan kualitas audit yang dihasilkan.

### **c. Spesialisasi Industri KAP**

Dalam SA seksi 318 berisi mengenai bagaimana dalam proses audit, seorang auditor harus memperoleh pengetahuan dan pemahaman yang cukup mengenai bisnis klien. Spesialisasi Industri KAP dapat mempermudah auditor dalam memahami bisnis klien karena sebagian besar klien yang dimiliki oleh KAP berada dalam lingkup bisnis yang sama. Sehingga hal tersebut dapat mempercepat auditor untuk mengidentifikasi dan memahami peristiwa yang terjadi seperti transaksi praktik yang menurut auditor memiliki dampak yang signifikan terhadap laporan keuangan yang di audit. Tingkat pengetahuan auditor untuk suatu kontrak atau perikatan mencakup pengetahuan umum mengenai ekonomi dan industri yang menjadi tempat beroperasi perusahaan tersebut. Serta pengetahuan khusus mengenai bagaimana entitas tersebut beroperasi. Pemahaman mengenai klien merupakan suatu standar pekerjaan lapangan auditor. Terdapat beberapa penelitian mengenai spesialisasi industri kap yaitu penelitian yang dilakukan oleh Hegazy *et al.*, (2015) dan Suciana dan Setiawan (2018) menunjukkan bahwa spesialisasi industri kap berpengaruh positif terhadap hasil audit yang dihasilkan. Sedangkan dalam penelitian

yang dilakukan oleh Pertiwi dan Hasan (2016) menunjukkan bahwa spesialisasi industri kap tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

## **2. Penurunan Hipotesis**

### **a) Pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit**

*Tenure Audit* merupakan lamanya perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan perusahaan dimana jasa audit tersebut diberikan (Odia J.O, 2015). Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya independensi merupakan suatu syarat yang harus dipenuhi oleh auditor terkait dengan kemampuan auditor dalam mengungkapkan pelanggaran yang terjadi dalam laporan keuangan klien agar dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Hamid (2013) pada penelitiannya disebutkan bahwa dengan tenure yang singkat maka auditor kurang dapat untuk memahami mengenai lingkungan bisnis dan kurang dalam memperoleh informasi akibat waktu yang digunakan untuk proses audit tersebut singkat. Apabila auditor memiliki klien baru maka butuh tambahan waktu dalam memahami proses bisnis atau lingkungan bisnis klien.

Hal ini didukung dengan beberapa penelitian yang menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian yang dilakukan oleh Siregar dan Elissabeth (2018) dan Rinanda dan Nurbaiti (2018) menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini berarti semakin lama auditor atau KAP dalam mengaudit klien maka hal tersebut akan berdampak semakin meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan. Lamanya auditor dalam mengaudit klien tidak akan berpengaruh terhadap independensi

yang dimiliki oleh auditor karena independensi merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi oleh auditor. Hal ini sesuai dengan teori agensi dan *stakeholders theory* dimana auditor berperan sebagai pihak independen yang bertanggung jawab dengan memastikan bahwa opini atas laporan keuangan menggambarkan kondisi perusahaan, sehingga dapat mengurangi asimetri informasi antara agen, principal, dan pihak eksternal perusahaan seperti kreditor dan pemerintah.

Berdasarkan dari teori dan penelitian terdahulu maka peneliti mengambil kesimpulan bahwa tenure yang singkat maka auditor kurang dapat untuk memahami mengenai lingkungan bisnis dan kurang dalam memperoleh informasi terkait kondisi keuangan klien sehingga hal tersebut dapat membuat auditor salah dalam memberikan opininya terkait dengan kondisi keuangan perusahaan akibat waktu yang digunakan untuk proses audit tersebut singkat. Apabila auditor memiliki klien baru maka butuh tambahan waktu dalam memahami proses bisnis atau lingkungan bisnis klien agar auditor tersebut benar-benar memahami kondisi bisnis perusahaan. Dari penjelasan teori dan penelitian tersebut maka peneliti merumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut:

**H1** : Audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit

b. Pengaruh *client importance* terhadap kualitas audit

Kerler dan Brandon (2010) *client importance* didefinisikan sebagai pentingnya keuangan yang berasal dari klien atas jasa audit yang dilakukan. Klien utama merupakan klien yang memiliki jumlah aset yang besar dari suatu kantor audit (KAP). Dampak dari kehilangan klien utama secara signifikan dapat mengurangi pendapatan atau

sumber penghasilan dari KAP tersebut. Namun, rendahnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dapat mempengaruhi reputasi auditor dalam mempertahankan dan mendapatkan klien baru. Auditor harus lebih berhati-hati dalam melaksanakan audit klien yang dianggap penting dalam mempertahankan reputasi yang dimiliki oleh auditor. Reputasi sebuah KAP berpotensi hancur apabila klien utama yang dimiliki oleh akuntan publik tersebut memiliki aset yang tinggi dan mengalami kegagalan audit, sehingga hal tersebut mendorong agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Hunt dan Lulseged (2007), Gaver dan Paterson (2007) dan Atik (2014) yang menyatakan bahwa *client importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Maka semakin penting klien bagi auditor atau KAP, semakin tinggi kualitas audit karena faktor perlindungan reputasi. Hal ini menunjukkan bahwa faktor reputasi lebih dominan daripada faktor ketergantungan ekonomi. Ketika perusahaan merupakan klien penting bagi KAP, maka auditor akan semakin berhati-hati dalam menjalankan auditnya karena faktor reputasi. Hal ini sesuai dengan teori agensi dan *stakeholders theory* dimana auditor berperan sebagai pihak independen yang bertanggung jawab dengan memastikan bahwa opini atas laporan keuangan menggambarkan kondisi perusahaan. Sehingga masalah terkait kompetensi dan independensi yang dimiliki oleh auditor lebih dominan dibandingkan dengan faktor ketergantungan ekonomi yang dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

Berdasarkan dari teori dan penelitian terdahulu maka peneliti mengambil kesimpulan bahwa *client importance* merupakan suatu kondisi dimana klien utama

merupakan tanggung jawab utama auditor terkait dengan mempertahankan reputasi. Sehingga hal tersebut mendorong auditor untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Apabila KAP tersebut melakukan pelanggaran dan tidak diungkapkan maka akan berdampak pada reputasi yang dimiliki oleh KAP tersebut menurun. Sehingga auditor termotivasi untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Semakin besar klien yang dimiliki oleh auditor maka semakin besar pula tanggung jawab auditor terkait dengan opini atas laporan keuangan klien.

Berdasarkan dari hal tersebut, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2:** *Client importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

c. Pengaruh spesialisasi industri kap terhadap kualitas audit

Klien dengan industri yang sama sebagian besar di audit oleh Kantor Audit Publik yang sama. Hal tersebut mempengaruhi pengetahuan auditor terkait dengan lingkungan bisnis pada perusahaan yang sejenis (tertentu), lebih baik dalam memahami risiko audit, dan dapat mendeteksi kesalahan dengan waktu yang lebih singkat dibandingkan dengan yang non spesialis. Menurut Craswell *et al.*, (1995) setiap perusahaan memiliki isu atau masalah yang berbeda antara satu dengan yang lainnya. Sehingga kebutuhan atas jasa audit disesuaikan dengan kebutuhan tiap-tiap industri. Meskipun prinsip-prinsip yang terkandung dalam proses audit antara perusahaan manufaktur sama dengan perusahaan perbankan, namun tentu terdapat perbedaaan dalam hal seperti sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistim akuntansi ataupun peraturan terkait dengan perpajakan yang berlaku mungkin terdapat perbedaan. Dengan demikian spesialisasi industri membuat auditor



memiliki kemampuan dan pengetahuan mengenai kondisi lingkungan bisnis klien dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Hegazy *et al.*, (2015) dan Suciana dan Setiawan (2018) yang menyatakan bahwa spesialisasi industri kap berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Semakin banyak KAP atau auditor dalam mengaudit klien yang sama maka semakin meningkat pula pengetahuan dan pemahaman auditor terkait lingkungan bisnis klien. Hal ini sesuai dengan teori agensi dan *stakeholders theory* dimana auditor berperan sebagai pihak independen yang bertanggung jawab dengan memastikan bahwa opini atas laporan keuangan menggambarkan kondisi perusahaan dan penyajiannya sudah sesuai dengan standar yang ditentukan. Tanggung jawab atas opini yang diberikan berkaitan dengan kompetensi yang dimiliki oleh auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien. Sehingga semakin banyak klien dalam industri yang sama maka hal tersebut akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini disebabkan auditor memiliki pengetahuan dan pemahaman yang baik terkait dengan lingkungan bisnis dan risiko audit yang melingkupi.

Berdasarkan dari teori dan penelitian terdahulu maka peneliti mengambil kesimpulan bahwa setiap perusahaan memiliki isu atau masalah yang berbeda antara satu dengan yang lainnya, sehingga kebutuhan atas jasa audit disesuaikan dengan kebutuhan tiap-tiap industri. Oleh karena itu, spesialisasi industri KAP akan mempermudah dalam proses audit yang akan mempengaruhi opini yang dihasilkan. Berdasarkan dari hal tersebut, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H3:** Spesialisasi industri KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

### C. Model Penelitian

Berdasarkan pengembangan hipotesis di atas, maka dapat digambarkan kerangka konseptual penelitian ini adalah sebagai berikut:

