

## Pengaruh Client Importance, Spesialisasi Industri Auditor dan Workload terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode Tahun 2016-2018

---

**Nirmala Yunita Sari**

STIE Indonesia Banking School  
[nirmalayunitasari@gmail.com](mailto:nirmalayunitasari@gmail.com)

**Komar Darya**

STIE Indonesia Banking School  
[komar.darya@ibs.ac.id](mailto:komar.darya@ibs.ac.id)

### **Abstract**

*The purpose of this research is to determine and analyze the effect of client importance, auditor industry specialization, and workload on audit quality. The sample selection used purposive sampling method. Based on this method, obtained a sample of 66 manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange in the period 2016-2018. The analysis technique used in this study is multiple regression analysis with software Eviews 9. Audit quality is measured by discretionary accruals. The hypothesis in this study is based on previous research and various other supporting theories. The results showed that client importance has no effect on audit quality, auditor industry specialization positively affecting on audit quality and workload has no effect on audit quality.*

**Keywords:** Client Importance, Industry Specialization, Workload, Audit Quality.

### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *client importance*, spesialisasi industri auditor dan *workload* terhadap kualitas audit. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Dari metode tersebut, diperoleh sampel penelitian sebanyak 66 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda dengan *software Eviews 9*. Kualitas audit diukur dengan menggunakan *discretionary accruals*. Hipotesis dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian terdahulu dan berbagai teori pendukung lainnya. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *client importance* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dan *workload* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

**Kata Kunci:** Client importance, Spesialisasi industri auditor, Workload, Kualitas Audit.

---

## **1. Pendahuluan**

Banyaknya skandal kecurangan pada pelaporan keuangan atau *financial statement fraud* menyebabkan banyak kerugian khususnya membuat kepercayaan para pemakai laporan keuangan terhadap auditor mulai menurun. Salah satunya skandal akuntansi pada tahun 2001 oleh perusahaan besar Enron dengan Kantor Akuntan Publik {KAP} Arthur Andersen {AA}. Dimana manajemen Enron telah memanipulasi laporan keuangannya dengan menaikkan pendapatannya senilai US \$600 juta dan menyembunyikan utangnya sebesar US \$1,2 milyar. Arthur Andersen Kantor Huston yang menjadi auditor perusahaan Enron terlibat dalam kasus ini karena turut membantu dalam proses rekayasa laporan keuangan yang berlangsung selama bertahun-tahun. Akhirnya pada waktu yang singkat, enron melaporkan kebangkrutannya kepada otoritas pasar modal.

Seberapa kasus kecurangan juga te adi di Indonesia, salah satunya kasus yang baru-baru ini menimpa perusahaan manufaktur yang bergerak di bidang produksi makanan PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk alias TPS Food. Diduga TPS Food melakukan pelanggaran pada laporan keuangannya. Pelanggaran ditemukan

setelah manajemen baru TPS Food yang baru ditunjuk pada Oktober 2018 meminta PT Ernst & Young Indonesia (EY) melakukan investigasi atas laporan keuangan tahunan perusahaan tahun 2017. Dalam laporan hasil investigasi berbasis fakta pada laporan keuangan tersebut ditemukan beberapa dugaan. Pertama, ditemukan bahwa manajemen lama melakukan penggelembungan dana senilai Rp 4 triliun. Kedua, dugaan penggelembungan pendapatan sebesar Rp 662 miliar, penggelembungan pada pes EBITDA yaitu sebesar Rp 329 miliar. Ketiga, terdapat aliran dana sebesar Rp 1,78 triliun dari TPS Food kepada pihak-pihak yang diduga mempunyai hubungan (afiliasi) dengan manajemen lama.

Untuk memberikan kepastian hukum dan penegakan disiplin, Otoritas Jasa Keuangan (OJK) telah menyiapkan sanksi hingga pidana pada TPS Food jika terbukti melakukan penggelembungan dana. Sebelum memberikan sanksi atau denda, pihak BEI akan melakukan klarifikasi kepada pihak manajemen baru. Selain itu, BEI juga akan meminta klarifikasi terkait kasus ini kepada RSM Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar dan rekan selaku pihak KAP yang mengaudit laporan keuangan TPS Food tahun 2017. Salah satu dampak dari kasus ini yaitu mengejutkan berbagai pihak, terutama para pemegang saham atau investor. Dampak lainnya yaitu menuntut para auditor internal dan eksternal untuk dapat memahami kecurangan pada laporan keuangan. Selain itu, para pemakai laporan keuangan seperti investor dan kreditur mulai mempertanyakan kembali eksistensi akuntan publik sebagai pihak independen yang menilai kewajaran laporan keuangan. Laporan keuangan digunakan oleh para pengguna informasi sebagai dasar prediksi dan pengambilan keputusan dalam berinvestasi. Informasi yang terkandung dalam laporan keuangan harus memiliki kualitas seperti relevansi, kecukupan, komparatif dan keandalan agar dapat memberikan kepercayaan sebagai jaminan bahwa informasi tersebut reliabel (Suciana dan Setiawan, 2018).

Hal ini membuat para pemakai informasi keuangan memerlukan pihak ketiga yang independen untuk menilai kewajaran informasi dalam laporan keuangan. Pihak yang dianggap mampu untuk menjadi pihak ketiga adalah auditor eksternal. Auditor eksternal mempunyai tugas untuk menilai tingkat kepatuhan atas laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen apakah laporan keuangan tersebut sudah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Di sinilah peran auditor dibutuhkan untuk memberikan penilaian tentang kualitas informasi yang tercakup dalam laporan keuangan (Wahyuni & Fitriany, 2012).

Salah satu cara untuk meningkatkan kualitas proses pelaporan keuangan adalah dengan memperbaiki kualitas audit. Kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar yang berlaku sehingga mampu mendeteksi apabila adanya manipulasi atau pelanggaran yang dilakukan oleh klien. Kualitas audit akan menentukan kredibilitas laporan keuangan. Terdapat beberapa standar yang harus diperhatikan auditor yang profesional dalam menjalankan tugas audit untuk menjaga kualitas audit yang dihasilkan.

Seorang auditor dalam menjalankan fungsi dan tugasnya harus memiliki sifat independensi, yaitu tidak memihak kepada yang lain dan bebas dari pengaruh. Banyaknya kasus kecurangan pelaporan keuangan disebabkan karena adanya hubungan kerjasama yang panjang antara seorang auditor dengan klien sehingga menimbulkan adanya keramahan (*familiarity*) yang berlebihan, sehingga independensi seorang auditor dapat terpengaruh. Hubungan kerjasama yang erat dan berkelanjutan antara klien dengan auditor, membuat klien tersebut menjadi sumber pendapatan bagi auditor dan menjadikannya sebagai klien penting (*client importance*).

*Client importance* merupakan pentingnya keuangan relatif dari klien bagi seorang auditor atau KAP (Kerler & Brandon, 2010). Berdasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dianti (2016) menemukan bahwa *client importance* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Ketika seorang auditor atau KAP menjadikan perusahaan yang diaudit sebagai klien penting, maka demi menjaga reputasinya seorang auditor akan semakin berhati-hati dalam melaksanakan proses audit. Namun, tidak sejalan dengan penelitian Wahyuni dan Fitriany (2012) menunjukkan tidak ada hubungan signifikan antara *client importance* dengan kualitas audit.

Dalam meningkatkan kualitas audit dapat dilakukan dengan menggunakan spesialisasi industri auditor atau auditor spesialis. Spesialisasi industri auditor menggambarkan pemahaman serta pengalaman yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan audit di bidang industri tertentu (Kono dan Yuyetta, 2013). Hegazy et al. (2015) mengemukakan bahwa faktor utama yang dapat mempengaruhi peran spesialisasi industri dalam meningkatkan kualitas laba adalah pengetahuan dan pengalaman auditor yang terkait dengan bisnis klien. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik (Nizar, 2017).

Rusmin (2010) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang negatif signifikan antara

spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals*. Hal ini menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor dapat membatasi dan mendeteksi adanya praktik manajemen laba yang dilakukan oleh klien. Penelitian oleh Gerayli et al., (2011) menunjukkan bahwa nilai *discretionary accruals* klien yang diaudit oleh spesialisasi industri auditor lebih rendah dibandingkan dengan nilai *discretionary accruals* dari non spesialisasi industri auditor. Begitu pula penelitian Panjaitan dan Anis (2014) dimana spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menyimpulkan bahwa spesialisasi auditor lebih memungkinkan untuk mendeteksi kesalahan dan kecurangan pada laporan keuangan daripada non-spesialisasi auditor, sehingga audit yang dihasilkan memiliki kualitas yang tinggi.

Namun, hal ini tidak sejalan dengan penelitian Sari (2018) dan Wahyuni dan Fitriany (2012) menemukan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap *discretionary accrual*. *Discretionary accruals* berbanding terbalik dengan kualitas audit, sehingga spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini diduga karena spesialisasi industri auditor (yang diukur dengan *market share*) memiliki manajer atau partner auditor yang menanggung beban kerja lebih besar dari yang seharusnya, sehingga dapat menurunkan kompetensi yang dimiliki dan berdampak pada menurunnya kualitas audit. Disisi lain, penelitian Nizar (2017) dan Pramaswaradana dan Astika (2017) menunjukkan bahwa spesialisasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa auditor spesialis maupun non spesialis mempunyai pengalaman yang sama dalam mengungkapkan kondisi perusahaan untuk memberikan hasil audit yang berkualitas.

Selain itu, beban kerja (*workload*) merupakan faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit. *Workload* diistilahkan juga sebagai *audit capacity stress* yaitu tekanan yang dihadapi oleh auditor sehubungan dengan banyaknya klien audit yang harus ditanganinya. *Workload* adalah seberapa besar kapasitas individu diperlukan untuk menyelesaikan sejumlah pekerjaan yang harus dilakukan dengan batas waktu tertentu. Lopez (2005) dalam Setiawan dan Fitriany (2011) mendefinisikan *workload* sebagai “*busy season*” yang terjadi pada kuartal pertama awal tahun karena banyak perusahaan memiliki *fiscal years* yang berakhir pada bulan Desember. *Workload* dapat dilihat dari jumlah klien yang harus ditangani oleh seorang auditor atau terbatasnya waktu yang tersedia untuk melaksanakan proses audit (Ishak et al., 2015). Semakin tinggi *workload* seorang auditor, maka kemampuan auditor akan menurun dalam menemukan kesalahan dan penyimpangan pada laporan keuangan, sehingga kemungkinan akan mempengaruhi kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh López dan Peters (2012) *workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dimana proses audit yang dilakukan ketika ada *workload* akan menghasilkan kualitas audit yang lebih rendah dibandingkan dengan ketika tidak ada tekanan *workload*. Hal ini menunjukkan bahwa apabila tugas yang diberikan kepada auditor oleh atasannya tidak sesuai dengan kemampuan yang dapat diselesaikan auditor dalam kurun waktu tertentu, maka kinerja auditor akan menurun atau tidak optimal dari yang seharusnya auditor tersebut mampu hasilkan (Suprpta dan Setiawan, 2017). Sesuai dengan penelitian Setiawan dan Fitriany (2011) yang menemukan bahwa *workload* (beban kerja) berpengaruh negatif terhadap *discretionary accruals* yang artinya semakin tinggi beban kerja seorang auditor, maka semakin tinggi nilai *discretionary accruals* yang artinya semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan.

Tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ishak et al. (2015) dan Amanda dan Ahalik (2018) yaitu *workload* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti semakin banyak *workload* seorang auditor, maka semakin tinggi dalam memberikan hasil audit yang berkualitas. Arah positif pada *workload* menunjukkan bahwa banyaknya pekerjaan yang harus diselesaikan seorang auditor pada masa-masa sibuk di awal tahun tidak membuat auditor menghasilkan audit yang kurang berkualitas. Artinya, semakin berat beban kerja yang dimiliki oleh auditor, semakin membuat mereka meningkatkan kinerjanya dalam melakukan proses audit.

Terdapat argumen lain tentang *workload* yaitu penelitian Ardianingsih (2014), Manullang (2018) dan Yolanda et al. (2019) yang menyatakan bahwa *workload* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa banyaknya klien yang dimiliki auditor atau KAP pada *busy season* (masa-masa sibuk auditor saat awal tahun) tidak mempengaruhi hasil audit. Diduga karena auditor senantiasa berpegang pada kode etik dan standar audit yang mensyaratkan bagi auditor dalam melakukan pekerjaan audit harus menjaga profesionalismenya.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yaitu penelitian Suciana dan Setiawan (2018) yang bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh beberapa factor terhadap kualitas audit. Faktor-faktor ini adalah rotasi audit, spesialisasi industri KAP dan *client importance*. Dimana hasil dari penelitian

ini, yaitu rotasi audit dan *client importance* tidak berhubungan dengan kualitas audit dan spesialisasi industri KAP berpengaruh signifikan dengan kualitas audit. Perbedaan pertama penelitian ini terletak pada variabel independen, yaitu mengganti variabel rotasi audit dengan variabel *workload*. Perbedaan kedua yaitu mengubah proksi kualitas audit yaitu dengan menggunakan *Discretionary Accruals* sedangkan penelitian sebelumnya menggunakan *Earning Surprise Benchmark*. Perbedaan ketiga yaitu objek dalam penelitian ini meliputi perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan tahun observasi penelitian dari tahun 2016 sampai dengan 2018.

Berdasarkan latar belakang yang telah di jelaskan sebelumnya, maka peneliti akan melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh *Client Importance*, Spesialisasi Industri Auditor dan *Workload* terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode Tahun 2016 – 2018”**

## 2. Tinjauan Pustaka

### Agency Theory

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan (*agency relationship*) sebagai suatu kontrak antara pemilik (*principal*) dengan manajer (*agent*) untuk menjalankan suatu tugas demi kepentingan prinsipal dengan mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Hubungan antara agen dengan prinsipal yaitu agen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan dan mengambil keputusan dan prinsipal adalah pihak yang mengevaluasi kinerja dari agen. Sehingga agen sebagai pengelola perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kinerjanya kepada prinsipal. Salah satu informasi yang dilaporkan oleh agen kepada prinsipal yaitu mengenai laporan keuangan perusahaan.

Di dalam kontrak, agen harus bekerja sesuai delegasi wewenang dari pemilik/pemegang saham. Namun, karena ada motivasi kepentingan pribadi (*self interest*) maka kenyataannya manajer tidak selalu bertindak sesuai keinginan pemilik (Fitriany et al., 2015). Hal ini menimbulkan informasi yang asimetri. Dengan adanya asimetri informasi, maka diperlukanlah pihak ketiga untuk menjembatannya. Auditor merupakan pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal (*shareholder*) dan pihak manajer (*agent*) dalam mengelola keuangan perusahaan.

Jaminan akan informasi yang disajikan oleh auditor sangat dibutuhkan oleh investor dan pemegang kepentingan lainnya akibat keterbatasan informasi yang mereka miliki. Informasi-informasi keuangan yang memiliki kualitas tinggi akan mempermudah investor dalam menilai perusahaan dan membantu dalam mengambil keputusan investasi (Sanjaya, 2017). Oleh karena itu, kualitas audit menjadi suatu hal yang sangat penting untuk diperhatikan karena semakin berkualitas suatu audit maka akan semakin tinggi tingkat kredibilitas informasi yang disajikan oleh auditor, sehingga akan semakin baik dalam mengurangi masalah keagenan yang terjadi pada suatu perusahaan.

### Kualitas Audit

Bing et al. (2014) dalam penelitiannya mengklasifikasikan pengertian audit berdasarkan definisi secara langsung dan tidak langsung. Definisi audit secara langsung yaitu tanpa bergantung pada proksi apa pun. Salah satunya definisi kualitas audit yang paling banyak digunakan adalah oleh De Angelo (1981) yaitu kualitas audit merupakan kemungkinan (*join probability*) bahwa auditor akan menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan. Sedangkan, definisi tidak langsung kualitas audit yaitu apabila definisi tersebut menggunakan proksi dan teori yang dibangun dari hasil penelitian. Dimana salah satunya yaitu definisi kualitas audit terkait dengan kualitas laba. Kualitas informasi pendapatan dalam laporan keuangan dapat mencerminkan kualitas audit. Dengan kata lain, kualitas laba secara implisit dianggap sebagai indikator pengukuran untuk kualitas audit itu sendiri.

Kualitas audit yang tinggi mencerminkan kemampuan seorang auditor yang tinggi dalam mendeteksi adanya tindakan manajemen laba. Aktivitas manajemen laba dapat diukur dengan menggunakan *discretionary accruals*. *Discretionary accruals* adalah dasar akrual yang bebas, tidak diatur dan merupakan pilihan kebijakan manajemen sehingga akrual dapat dimanipulasi oleh manajemen dan biasanya dimaksudkan untuk mencapai keuntungan atau pendapatan yang diinginkan. Nilai *discretionary accruals* yang tinggi menunjukkan adanya manajemen laba dengan cara menaikkan laba sehingga menunjukkan kualitas laba yang rendah. Keadaan tersebut menunjukkan bahwa auditor tidak dapat mendeteksi adanya manajemen laba, maka dalam keadaan *cateris paribus* akan menghasilkan laporan keuangan audit yang berkualitas rendah (Bing et

al., 2014). Sehingga terdapat hubungan berbanding terbalik antara *discretionary accruals* dengan kualitas audit.

### **Client Importance**

*Client importance* didefinisikan sebagai pentingnya keuangan relatif klien terhadap KAP atau auditor karena klien utama dipandang sebagai sumber pendapatan yang berlangsung secara terus menerus (Kerler dan Brandon, 2010). Klien utama yaitu biasanya klien terbesar yang dimiliki oleh auditor dan seringkali auditor menghabiskan waktu yang lebih lama dengan pihak klien. Kepentingan ekonomi KAP (*client importance*) merupakan salah satu ancaman terhadap independensi auditor karena akan meningkatkan ketergantungan ekonomi auditor pada klien dan pada akhirnya akan mempengaruhi kualitas audit (Tepalagul dan Lin, 2015).

### **Spesialisasi Industri Auditor**

Spesialisasi industri auditor menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Spesialisasi industri yaitu klien dengan bidang industri yang sama sebagian di audit oleh auditor atau KAP yang sama. Auditor spesialis memiliki pemahaman yang lebih baik tentang karakteristik suatu industri, berpedoman penuh terhadap standar auditing, dapat memahami risiko dan masalah yang terjadi di dalam industri yang diaudit, memiliki kemampuan mendeteksi kekeliruan atau penyimpangan lebih baik daripada auditor non spesialis, sehingga auditor spesialis lebih baik mengurangi adanya manajemen laba akrual daripada auditor non spesialis (Kurniawansyah, 2016).

### **Workload**

*Workload* merupakan beban pekerjaan yang dihadapi oleh seorang auditor dalam kegiatannya dengan jangka waktu tertentu (Suprpta dan Setiawan, 2017). *Workload* dapat juga diistilahkan dengan *audit capacity stress*. Pada penelitian Junius & Fitriany (2012) istilah *audit capacity stress* berarti masa-masa sibuk pada auditor di masa awal tahun karena banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan auditor di masa tersebut. Sementara Lopez (2005) dalam Setiawan dan Fitriany (2011) mendefinisikan *workload* sebagai “*busy season*” yang terjadi pada kuartal pertama awal tahun karena banyak perusahaan memiliki *fiscal years* yang berakhir pada bulan Desember. *Busy season* terjadi karena perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kinerja dan aktivitas keuangan selama setahun ke dalam bentuk laporan keuangan.

### **Hipotesis**

Klien utama merupakan klien yang memiliki jumlah aset yang besar dari suatu kantor audit. Mempertahankan *client importance* dapat memberikan berbagai manfaat bagi seorang auditor, seperti keamanan kerja, kesempatan promosi, dan kekuatan organisasi. Selain itu, dampak ekonomi dan manfaat pribadi yang lebih besar bagi auditor membuat auditor bersedia untuk mempertimbangkan independensinya, terutama pada klien pentingnya (Chi et al., 2012).

Penelitian Atik (2014) menunjukkan bahwa *client importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sejalan dengan penelitian Kandeh et al. (2014) dan Dianti (2016) yaitu semakin penting klien bagi auditor atau KAP maka semakin tinggi kualitas audit. Hal ini diduga karena ketika perusahaan yang memiliki total aset yang relatif lebih tinggi dari perusahaan lain atau yang dianggap klien penting bagi auditor atau KAP mengalami kegagalan audit, maka akan lebih disoroti oleh publik daripada perusahaan-perusahaan yang relatif lebih kecil dan menyebabkan reputasi auditor atau KAP tersebut akan mudah hancur, sehingga auditor atau KAP lebih termotivasi untuk berhati-hati dalam melaksanakan audit agar menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.

$H_1$  : *Client importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Auditor yang memiliki pengalaman dalam mengaudit klien pada bidang industri tertentu lebih memiliki kemampuan untuk mengidentifikasi masalah daripada auditor yang belum berpengalaman mengaudit industri khusus. Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya, seperti melakukan pemeriksaan dan pengawasan kinerja manajemen mungkin akan menghadapi suatu permasalahan yang memiliki pengaruh terhadap laporan keuangan, untuk itu diperlukan spesialisasi industri auditor yang lebih memahami industri klien untuk menjaga kualitas audit.

Penelitian Hegazy et al. (2015) menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sejalan dengan penelitian Reichelt dan Wang (2010) dan Panjaitan dan Anis (2014)

yaitu semakin tinggi spesialisasi industri auditor maka semakin tinggi kualitas audit. Hal ini diduga spesialisasi industri auditor memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai bisnis klien dalam industrinya dibandingkan dengan non spesialisasi industri auditor, sehingga spesialisasi industri auditor memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mendeteksi kecurangan yang dilakukan klien

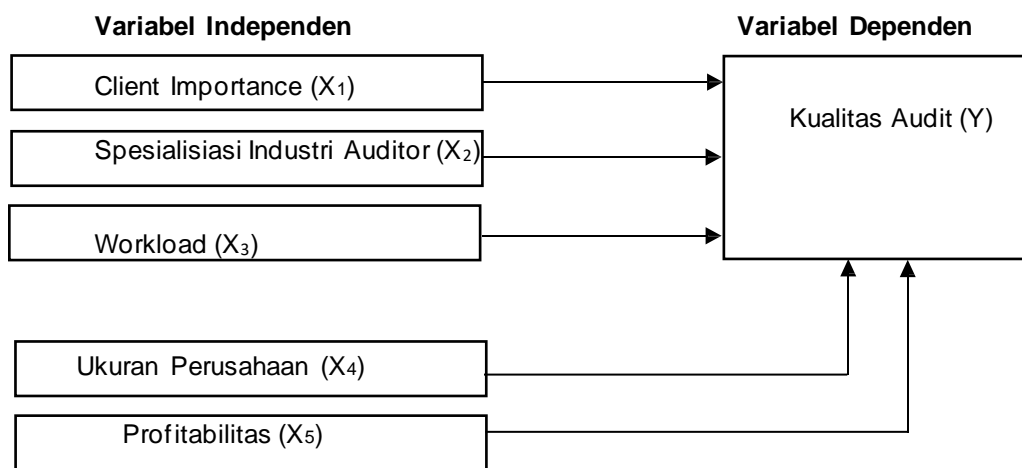
H<sub>2</sub> : Spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

*Workload* menunjukkan beban kerja yang dihadapi auditor karena banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan dengan jangka waktu tertentu. Awal tahun merupakan masa-masa sibuk para auditor karena banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan di masa tersebut sehingga menimbulkan tekanan terhadap auditor untuk menangani banyaknya klien (Kurniawansyah, 2016).

Penelitian López dan Peters (2012) menemukan bahwa pada masa *busy season* tingkat *discretionary accruals* meningkat sehingga menyebabkan rendahnya kualitas audit. Sejalan dengan penelitian Setiawan dan Fitriany (2011) menunjukkan bahwa *workload* berpengaruh signifikan positif terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Artinya, semakin tinggi *workload* maka semakin rendah kualitas audit. Hal ini diduga karena tingginya beban kerja yang dialami auditor dikhawatirkan akan menimbulkan kelelahan dan ketatnya *time budgets* sehingga menurunkan kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan atau melaporkan penyimpangan yang dilakukan klien.

H<sub>3</sub> : *Workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

### Kerangka Pemikiran Penelitian



Gambar 1 Kerangka Pemikiran

### 3. Metodologi Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji dan mengetahui pengaruh *client importance*, spesialisasi industri auditor dan *workload* terhadap kualitas audit. Objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang sudah tercatat dan mempublikasikan laporan keuangan setiap tahunnya di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode tahun 2016 sampai dengan 2018. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dengan beberapa kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar dan tidak *delisting* di Bursa Efek Indonesia pada periode 2016-2018.
2. Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor/KAP selama periode 2016-2018.
3. Perusahaan yang memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan secara lengkap dan jelas yang terkait dengan *client importance*, spesialisasi industri auditor dan *workload*.
4. Perusahaan yang menggunakan mata uang rupiah pada laporannya.

**Model Penelitian**

Penelitian ini diuji dengan menggunakan metode regresi berganda (*multiple regression*) dengan alat statistik Eviews versi 9. Persamaan regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$AQ\_DAC_{it} = \alpha + \beta_1 CI_{it} + \beta_2 SPEC_{it} + \beta_3 WL_{it} + \beta_4 SIZEC_{it} + \beta_5 ROAC_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan :

- AQ\_DAC<sub>it</sub> = *Discretionary Accruals* perusahaan i tahun ke-t
- α = Konstanta
- β<sub>1</sub>, β<sub>2</sub>, β<sub>3</sub>, β<sub>4</sub>, β<sub>5</sub> = Koefisien regresi
- CI<sub>it</sub> = *Client Importance* perusahaan i tahun ke-t
- SPEC<sub>it</sub> = *Spesialisasi Industri Auditor* perusahaan i tahun ke-t
- WL<sub>it</sub> = *Workload* perusahaan i tahun ke-t
- SIZEC<sub>it</sub> = *Ukuran Perusahaan* perusahaan i tahun ke-t
- ROAC<sub>it</sub> = *Return On Assets (Profitabilitas)* perusahaan i tahun ke-
- ε<sub>it</sub> = Error

**Operasionalisasi Variabel**

**Variabel Dependen**

**Kualitas Audit**

Kualitas audit yang diukur dengan akrual diskresioner adalah probabilitas seorang auditor menemukan melaporkan kewajaran pengakuan beban/aset yang bukan jadi kewajiban utama perusahaan (Nurhayati dan Dwi, 2015). Pengukuran kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan *discretionary accruals* (akrual diskresioner) yang diadaptasi dari *Modified Jones Model* (Dechow et al., 1995) sebagai berikut :

1. Menghitung total accrual dengan persamaan berikut :

$$TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it} \dots\dots\dots(1)$$

dimana :

- NI<sub>it</sub> = *Net Income* (laba bersih) perusahaan i pada tahun t
- CFO<sub>it</sub> = *Cash Flow of Operation* ( arus kas operasi) perusahaan i pada tahun t

2. Menghitung Total Accrual yang diestimasi dengan persamaan regresi atau Ordinary Least Square (OLS) .

Berikut persamaannya :

$$TAC_{it} = \alpha_0 \left( \frac{1}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_1 \left( \frac{\Delta REV_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_2 \left( \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \varepsilon \dots\dots\dots(2)$$

dimana :

- TAC<sub>it</sub> = Total akrual perusahaan i pada periode t
- TA<sub>it-1</sub> = Total aset perusahaan i pada periode t
- PPE<sub>it</sub> = Aktiva tetap (gross property, plant, and equipment) perusahaan i pada periode t
- ΔREV<sub>it</sub> = Pendapatan perusahaan i periode t dikurangi dengan pendapatan periode t-1
- α = *fitted coefficient* diperoleh dari hasil regresi pada perhitungan *total accruals*
- ε = *Error term*

3. Menghitung non discretionary accrual model (NDA) sebagai berikut :

$$NDA_{it} = \alpha_0 \left( \frac{1}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_1 \left( \frac{\Delta REV_{it}}{TA_{it-1}} - \frac{\Delta REC_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \alpha_2 \left( \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \varepsilon \dots\dots\dots(3)$$

dimana :

- NDA<sub>it</sub> = *Non discretionary accruals* perusahaan i pada periode t
- ΔREC<sub>it</sub> = Piutang perusahaan i periode t dikurangi periode t-

4. Discretionary accrual :

$$DA_{it} = \frac{TAC_{it}}{TA_{it-1} - NDA_{it}} \dots\dots\dots(4)$$

DA<sub>it</sub> = discretionary accruals perusahaan i pada periode

Tingkat *discretionary accruals* yang tinggi menunjukkan adanya manajemen laba dengan cara menaikkan laba sehingga menunjukkan kualitas laba yang rendah. Keadaan tersebut menunjukkan bahwa auditor tidak dapat mendeteksi adanya manajemen laba, maka dalam keadaan *cateris paribus* akan menghasilkan

laporan keuangan audit yang berkualitas rendah (Bing et al., 2014). Sehingga terdapat hubungan berbanding terbalik antara *discretionary accruals* dengan kualitas audit.

## Variabel Independen

### Client Importance

Pengukuran client importance diukur dengan rumus Chen et al.(2010) sebagai berikut :

$$CI_{it} = \frac{\text{Ln TAST}_{it}}{\sum_{i=1}^n \text{LnTAST}_{it}}$$

$CI_{it}$	=	Client importance i (KAP) dalam t (tahun tertentu)
$\text{Ln TAST}_{it}$	=	Natural logaritma dari total aset klien i (KAP) dalam t (tahun tertentu)
$\sum_{i=1}^n \text{LnTAST}_{it}$	=	Jumlah total aset dalam (dalam natural logaritma) dari n klien yang diaudit oleh i (KAP) dalam t (tahun tertentu)

Selanjutnya dalam penelitian Herusetya (2012) dapat dikatakan *client importance* apabila rasio berada dalam interval  $\mu - \sigma \leq CI \leq \mu + \sigma$ , dimana  $\mu$  adalah rata-rata dari nilai *client importance*, dan  $\sigma$  adalah standar deviasinya. Jika nilai rasio *client importance* memenuhi kriteria ini, maka akan diberikan nilai 1 dan 0 jika nilai rasio *client importance* tidak memenuhi kriteria

### Spesialisasi Industri Auditor

Pengukuran spesialisasi industri auditor diukur dengan menggunakan variabel dummy seperti pengukuran yang digunakan oleh Suciana dan Setiawan (2018) sebagai berikut :

$$SPEC = \frac{\text{Jumlah klien KAP di Industri}}{\text{Jumlah seluruh emiten di industri}} \times \frac{\text{rerata aset klien KAP di Industri}}{\text{rerata aset seluruh emiten di industri}}$$

Selanjutnya, auditor atau KAP dianggap spesialisasi industri apabila nilai *market share* dengan kriteria sebagai berikut :

- Nilai 1 = Apabila suatu KAP menguasai *market share* >30%
- Nilai 0 = Apabila suatu KAP menguasai *market share* <30%

### Workload

Pengukuran variabel ini diadopsi dari penelitian Ishak et al. (2015) yang mengukur *workload* berdasarkan *audit capacity stress (ACS)* dengan rumus sebagai berikut :

$$WL = \frac{\text{Jumlah klien audit yang ditangani KAP pada tahun tersebut}}{\text{Total jumlah partner di KAP pada tahun tersebut}}$$

## Variabel Kontrol

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan biasanya diukur berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan untuk mengetahui besarnya ukuran perusahaan. Total aset perusahaan yang besar, maka mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut memiliki ukuran perusahaan yang besar begitu pula sebaliknya. Variabel ukuran perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan.

Berikut rumus mengukur ukuran perusahaan :

$$SIZE = \text{Ln}(TA)$$

### Profitabilitas

Profitabilitas merupakan tingkat keuntungan bersih yang berhasil diperoleh perusahaan dalam menjalankan operasionalnya (Astuti, 2017). Dalam penelitian ini profitabilitas diproksikan dengan ROA, karena sebagian besar pengguna laporan keuangan lebih fokus melihat rasio ROA untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba secara keseluruhan (Khotimah, 2017).

Berikut rumus mengukur ROA :

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Asset}}$$



#### 4. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* dengan beberapa kriteria tertentu. Berdasarkan seleksi pemilihan sampel yang telah ditetapkan sesuai dengan kriteria, maka diperoleh jumlah sampel sebanyak 181 jumlah observasi. Berikut rincian dalam pemilihan populasi dan sampel dalam tabel 1:

**Tabel.1. Kriteria Pemilihan Sampel**

Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2016-2018	155
Perusahaan manufaktur yang mengalami <i>delisting</i> selama tahun 2016-2018	(4)
Perusahaan yang tidak memiliki data yang lengkap terkait dengan semua variabel yang digunakan	(85)
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel penelitian	66
Jumlah tahun pengamatan	3
<b>Jumlah pengamatan awal (66 perusahaan x 3 tahun)</b>	<b>198</b>
<i>Outliers</i>	(17)
<b>Jumlah Pengamatan (observasi) setelah outliers</b>	<b>181</b>

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

#### Statistik Deskriptif

Berikut adalah hasil statistik deskriptif dari setiap variabel penelitian yaitu sebagai berikut :

**Tabel 2. Statistik Deskriptif**

	AQ_DAC	CI	SPEC	WL	SIZE_C	ROA_C
Mean	-0.006623	0.889503	0.325967	36.16967	28.67750	5.849834
Median	-0.004779	1.000000	0.000000	33.33000	28.46160	4.320000
Maximum	0.110411	1.000000	1.000000	69.57000	33.47370	52.67000
Minimum	-0.145556	0.000000	0.000000	5.560000	25.66350	-15.48000
Std. Dev.	0.047910	0.314378	0.470035	20.45134	1.606711	8.951537
Skewness	-0.061630	-2.484799	0.742565	0.283336	0.576783	2.026577
Kurtosis	2.781024	7.174224	1.551403	1.513870	3.118958	10.97619
Jarque-Bera	0.476208	317.6628	32.45968	19.07816	10.14254	603.6929
Probability	0.788121	0.000000	0.000000	0.000072	0.006274	0.000000
Sum	-1.198678	161.0000	59.00000	6546.71	5190.627	1058.82
Sum Sq. Dev.	0.413173	17.79006	39.76796	75286.32	464.6734	14423.4
Observations	181	181	181	181	181	181

Sumber : Data diolah Eviews9, 2019

Berdasarkan hasil statistik deskriptif pada tabel 4.2 diatas, maka variabel kualitas audit memiliki nilai rata-rata (*mean*) pada AQ\_DAC sebesar -0.006623 dan nilai standar deviasi untuk variabel kualitas audit sebesar 0.047910. Variabel *client importance* memiliki nilai rata-rata (*mean*) pada CI sebesar 0.889503 dan nilai standar deviasi sebesar 0.314378. Variabel spesialisasi industri auditor memiliki nilai rata-rata (*mean*) pada SPEC sebesar 0.325967 dan nilai standar deviasi sebesar 0.470035. Variabel *workload* memiliki nilai rata-rata (*mean*) pada WL sebesar 36.16967 dan nilai standar deviasi sebesar 20.45134. Variabel ukuran perusahaan memiliki nilai rata-rata (*mean*) pada SIZE\_C sebesar 28.67750. nilai standar deviasi sebesar 1.606711. Variabel profitabilitas memiliki nilai rata-rata (*mean*) pada ROA\_C sebesar 5.849834 dan nilai standar deviasi sebesar 8.951537.

#### Analisis Data Panel Dan Uji Asumsi Klasik

Analisis data panel pada penelitian ini menggunakan uji Chow menunjukkan nilai probabilitas Chi-Square sebesar 0.0002 lebih kecil dari signifikansi 0.05 maka hasilnya yaitu *fixed effect model* dan harus dilanjutkan ke uji Hausman. Berdasarkan hasil uji Hausman diperoleh nilai probabilitas sebesar 0.1106, dimana nilai

tersebut lebih besar dari tingkat signifikansi 0.05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hasil regresi persamaan dalam penelitian ini menggunakan *random effect model*.

### Uji Asumsi Klasik

Berdasarkan hasil uji normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi menunjukkan bahwa data variabel pada penelitian ini telah terdistribusi normal dan tidak terjadi masalah multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi.

### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis hasil dari model regresi persamaan menggunakan data sebagai berikut:

**Tabel 3. Hasil Regresi Data Panel**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.379966	0.075768	-5.014892	0.0000
CI	-0.007609	0.011651	-0.653098	0.5146
SPEC	-0.027982	0.009699	-2.885079	0.0044
WL	0.00863	0.020175	0.427777	0.6693
SIZE_C	0.013234	0.002662	4.971274	0.0000
ROA_C	0.112383	0.040571	2.770004	0.0062
Adjusted R-squared				0.148417
F-statistic				7.274217
Prob(F-statistic)				0.000003

Sumber : Data diolah Eviews9, 2019

Dari hasil regresi pada tabel 3, maka didapatkanlah persamaan regresi linier data panel sebagai berikut :

$$AQ\_DAC_{it} = -0.379966 - 0.007609CI + 0.027982SPEC + 0.00863WL + 0.013234SIZE_C + 0.112383ROA_C + \varepsilon_{it}$$

Adapun interpretasi dari persamaan diatas sebagai berikut:

- Konstanta sebesar -0.379966 menunjukkan jika *client importance* (CI), spesialisasi industri auditor (SPEC), *workload* (WL), ukuran perusahaan (SIZE), dan profitabilitas (ROA) diasumsikan konstan, maka kualitas audit akan memiliki nilai sebesar 0.379966
- Koefisien regresi CI sebesar -0.007609. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan *client importance* satu satuan akan menurunkan *discretionary accruals* atau meningkatkan kualitas audit sebesar 0.007609 dengan asumsi variabel lainnya konstan.
- Koefisien regresi SPEC sebesar -0.027982. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan spesialisasi industri auditor satu satuan akan menurunkan *discretionary accruals* atau meningkatkan kualitas audit sebesar 0.027982 dengan asumsi variabel lainnya konstan.
- Koefisien regresi WL sebesar 0.00863. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan *workload* satu satuan akan meningkatkan *discretionary accruals* atau menurunkan kualitas audit sebesar 0.00863 dengan asumsi variabel lainnya konstan.
- Koefisien regresi SIZE\_C sebesar 0.013234. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan ukuran perusahaan satu satuan akan meningkatkan *discretionary accruals* atau menurunkan kualitas audit sebesar 0.013234 dengan asumsi variabel lainnya konstan.
- Koefisien regresi ROA\_C sebesar 0.112383. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan probabilitas satu satuan akan meningkatkan *discretionary accruals* atau menurunkan kualitas audit sebesar 0.013234 dengan asumsi variabel lainnya konstan.

### Koefisien Determinasi

Berdasarkan tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R-squared* model penelitian adalah sebesar 0.148417 atau 14,8417%. Hal ini menunjukkan bahwa *client importance* (CI), spesialisasi industri auditor (SPEC), *workload* (WL), ukuran perusahaan (SIZE), dan profitabilitas (ROA) hanya mampu menjelaskan

pengaruhnya terhadap kualitas audit (AQ\_DAC) sebesar 14,8417%, sedangkan sisanya yaitu 85.1583% dijelaskan oleh variabel atau faktor-faktor lain di luar persamaan penelitian ini.

### Uji Parsial (Uji t)

Kesimpulan yang dapat diambil dari uji Parsial (uji t) persamaan berdasarkan tabel 4.3 diatas adalah sebagai berikut:

1. Hasil analisis hipotesis 1 (H1) yaitu *client importance* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.3 diatas menunjukkan bahwa probabilitas CI sebesar 0.5146 atau lebih besar dari tingkat signifikansi 0.05 ( $0.5146 > 0.05$ ) dengan nilai koefisien regresi sebesar -0.007609. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa H1 dalam penelitian ini yaitu *client importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, ditolak.
2. Hasil analisis hipotesis 2 (H2) yaitu spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.3 diatas menunjukkan bahwa probabilitas SPEC sebesar 0.0044 atau lebih kecil dari tingkat signifikansi 0.05 ( $0.0044 < 0.05$ ) dengan nilai koefisien regresi sebesar -0.027982 yang berarti variabel spesialisasi industri auditor (SPEC) memiliki arah hubungan negatif terhadap *discretionary accruals*. Rendahnya nilai *discretionary accruals* mengindikasikan bahwa spesialisasi industri auditor dapat meminimumkan tindakan manajemen laba yang dilakukan klien sehingga memberikan hasil audit yang berkualitas. Dengan adanya hubungan terbalik antara *discretionary accruals* dengan kualitas audit, maka semakin tinggi spesialisasi industri auditor maka kualitas audit yang diberikan akan semakin tinggi. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa H2 dalam penelitian ini yaitu spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, diterima.
3. Hasil analisis hipotesis 3 (H3) yaitu *workload* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.3 diatas menunjukkan bahwa probabilitas WL sebesar 0.6693 atau lebih besar dari tingkat signifikansi 0.05 ( $0.6693 > 0.05$ ) dengan nilai koefisien regresi sebesar 0.00863. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa H3 dalam penelitian ini yaitu *workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, ditolak.

### Pembahasan

#### Pengaruh Client Importance terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis 1 pada tabel 3 menunjukkan bahwa nilai probabilitas CI lebih besar dari tingkat signifikansi (0.05) yaitu sebesar 0.5146, artinya variabel *client importance* menunjukkan adanya pengaruh yang tidak signifikan terhadap kualitas audit yang diprosikan dengan *discretionary accruals*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Suciana dan Setiawan (2018), Udayanti dan Ariyanto (2017), dan Wahyuni dan Fitriany (2012) yang menyatakan bahwa *client importance* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa independensi seorang auditor tidak terpengaruh meskipun mengaudit klien besar atau kecil, dikarenakan auditor atau KAP menganggap klien yang diauditnya sama. Independensi merupakan sikap tidak memihak dan tidak berada dibawah pengaruh pihak tertentu dalam proses mengambil tindakan dan keputusan.

Klien yang memiliki keuangan relatif besar maupun kecil diberikan perlakuan yang sama maka kualitas audit yang diberikan akan sama. Sehingga auditor atau KAP tidak membedakan klien berdasarkan pengaruhnya bagi mereka, baik pengaruh atas dasar kepentingan ekonomi maupun karena faktor reputasi. Karena auditor atau KAP memperlakukan klien-klien yang dimilikinya sama, maka akan menghasilkan hasil audit dengan kualitas yang sama pula. Auditor tidak hanya menerapkan sikap independensi, namun juga menerapkan sikap jujur dan adil baik kepada pihak manajemen, pemilik dan para pemakai laporan keuangan seperti investor dan kreditor.

#### Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis 2 pada tabel 3 menunjukkan bahwa nilai probabilitas SPEC lebih kecil dari tingkat signifikansi (0.05) yaitu sebesar 0.0044 dengan koefisien regresi menunjukkan arah negatif, artinya variabel spesialisasi industri auditor menunjukkan adanya pengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit yang diprosikan dengan *discretionary accruals*. Hasil penelitian ini sejalan dengan Suciana dan Setiawan (2018), Hegazy et al. (2015), Kurniawansyah (2016) dan Reichelt dan Wang (2010) yang menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya, semakin spesialis seorang auditor maka akan semakin tinggi kualitas audit.

Kualitas audit dapat tercipta dengan adanya kompetensi. Auditor yang kompeten merupakan auditor yang memiliki kemampuan untuk menemukan penyimpangan yang dilakukan oleh klien. Dengan demikian, pemahaman dan pengetahuan yang didapatkan seorang auditor ketika mengaudit klien pada industri yang sama dapat meningkatkan kinerja auditor menjadi lebih efektif dan efisien. Hal ini diduga karena spesialisasi industri auditor dianggap lebih memahami kondisi bisnis industri dan lingkungan perusahaan tersebut. Spesialisasi industri auditor lebih baik dalam mendeteksi adanya salah saji dan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan dibandingkan dengan non spesialisasi industri auditor, sehingga dapat meningkatkan kualitas audit.

### **Pengaruh *Workload* terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan hasil uji hipotesis 3 pada tabel 3 menunjukkan bahwa nilai probabilitas WL lebih besar dari tingkat signifikansi (0.05) yaitu sebesar 0.6693, artinya variabel *workload* menunjukkan adanya pengaruh yang tidak signifikan terhadap kualitas audit yang diprosikan dengan *discretionary accruals*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ardianingsih (2014), Manullang (2018) dan Yolanda et al. (2019) yang menyatakan bahwa *workload* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa tekanan yang dihadapi oleh auditor karena banyaknya klien yang dimiliki pada *busy season* (masa-masa sibuk auditor saat awal tahun) tidak mempengaruhi hasil audit. Hal ini disebabkan karena auditor atau KAP telah menerapkan salah satu kode etik profesi akuntan publik, yaitu seorang auditor atau KAP dituntut untuk menjaga sikap profesionalisme dengan cara menghindari terjadinya kesalahan dalam penugasan auditnya.

Profesionalisme berarti bahwa auditor wajib melaksanakan tugas-tugasnya dengan kesungguhan dan kecermatan. Sebagai profesional, auditor harus memiliki tanggung jawab dan berperilaku terhormat baik terhadap masyarakat, klien dan terhadap rekan seprofesi, sekalipun hal tersebut merupakan pengorbanan pribadi. Untuk itu, beban atau tekanan yang dihadapi auditor atau KAP tidak membuat auditor memberikan jasa audit yang tidak optimal atau hasil audit yang kurang berkualitas.

### **Implikasi Manajerial**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai pengaruh *client importance*, spesialisasi industri auditor dan *workload* terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2016-2018, terdapat beberapa hal yang dapat dimanfaatkan dan menjadi pertimbangan bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Banyaknya kasus kecurangan pada pelaporan keuangan atau *financial statement fraud* menyebabkan banyak kerugian khususnya membuat kepercayaan para pemakai laporan keuangan terhadap auditor mulai menurun. Disarankan bagi investor agar lebih berhati-hati dalam melakukan penilaian pada laporan keuangan perusahaan serta mengetahui auditor atau KAP yang memberikan jasa audit pada perusahaan apakah auditor atau KAP tersebut dapat memberikan hasil audit yang berkualitas atau tidak. Spesialisasi industri auditor bisa menjadi salah satu faktor untuk dipertimbangkan para investor dalam pengambilan keputusan investasi.

Dari analisis regresi diperoleh hasil bahwa variabel spesialisasi industri auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki keahlian dan pengalaman dalam mengaudit perusahaan yang menjadi kliennya dapat meningkatkan kualitas audit, hal ini dibuktikan berdasarkan analisis yang telah dilakukan pada bab-bab sebelumnya bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang diprosikan dengan menggunakan *discretionary accruals*. Artinya, spesialisasi industri auditor memiliki keahlian yang lebih dalam mendeteksi adanya salah saji dan kecurangan yang dilakukan oleh klien seperti manajemen laba, sehingga informasi yang tersaji memiliki kualitas yang tinggi. Dengan demikian, spesialisasi industri auditor dapat mencegah perusahaan melakukan praktik manajemen laba.

Disarankan juga kepada regulator yaitu untuk mengevaluasi peraturan terkait penambahan persyaratan kompetensi pada seorang auditor, misalnya memiliki keahlian dan pengalaman dalam mengaudit klien di bidang industri yang sama sehingga dapat meningkatkan kinerja menjadi lebih efektif dan efisien dan hasil audit yang diberikan dapat berkualitas.

Variabel lainnya dalam penelitian ini yaitu *client importance* dan *workload* menunjukkan hasil tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya, auditor dalam melaksanakan proses audit berpegang teguh pada kode etik yaitu dengan mempertahankan sikap independensi dan profesionalisme.

## 5. Kesimpulan, Keterbatasan Dan Saran

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel *client importance* (CI) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang diproksikan dengan menggunakan *discretionary accruals*.
2. Variabel spesialisasi industri auditor (SPEC) berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Dimana hasil koefisien menunjukkan arah negatif terhadap *discretionary accruals*.
3. Variabel *workload* (WL) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang diproksikan dengan menggunakan *discretionary accruals*.

### 5.2 Keterbatasan Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian, maka keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini hanya menggunakan tiga faktor yang mempengaruhi kualitas audit, yaitu variabel independen *client importance*, spesialisasi industri auditor dan *workload*, sedangkan masih banyak faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit.
2. Periode pengamatan pada penelitian ini hanya dari tahun 2016-2018 yang mencakup 3 tahun dengan sampel sebanyak 66 perusahaan dari 155 populasi. Hal ini dikarenakan adanya keterbatasan dalam memperoleh data terkait variabel penelitian yang tidak lengkap.
3. Penelitian ini hanya menggunakan proksi *discretionary accruals* untuk mengukur variabel kualitas audit, sementara masih banyak pengukuran lainnya yang bisa digunakan untuk mengukur kualitas audit.

### Saran

1. Berdasarkan nilai *Adj R2* yang masih rendah, yaitu sebesar 14,8417% sedangkan sisanya yaitu 85.1583% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada di dalam penelitian ini. Untuk itu, disarankan bagi penelitian selanjutnya untuk menambahkan variabel lain seperti rotasi auditor, *tenure*, dan variabel lainnya
2. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan jumlah tahun pengamatan untuk memperkuat hasil penelitian.
3. Dalam penelitian ini, mengukur variabel kualitas audit dengan menggunakan proksi *discretionary accruals*. Diharapkan untuk penelitian selanjutnya, dapat menggunakan proksi lain seperti *earning surprise benchmark*, skala auditor, atau proksi lainnya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ardianingsih, A. (2014). Pengaruh komite audit, lama perikatan audit dan audit capacity stress terhadap kualitas audit. *Jurnal Ilmu Pengetahuan Dan Teknologi*, Vol 26 No.
- Atik, T. W. (2014). Pengaruh Client Importance Dan Pergantian Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Universitas Negeri Surabaya*.
- Bing, J. J., Li, A. L., & Zhu, X. L. (2014). Audit quality research report, (January)
- Chen, S., Sun, S. Y. J., & Wu, D. (2010). Client importance, institutional improvements, and audit quality in China: An office and individual auditor level analysis. *Accounting Review*, Vol 85 No.1
- Chi, W., Douthett, E. B., & Lisic, L. L. (2012). Client importance and audit partner independence. *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol 31 No. 3
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting Earnings Management. *The Accounting Review*, Vol 70 No. 2
- Dianti, S. A. (2016). Pengaruh Rotasi Auditor, Audit Fee, Audit Tenure, Client Importance, Dan Auditor Spesialisasi Industri terhadap Kualitas Audit,
- 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*, Vol 17 No. 1
- Gerayli, M. S., Yanesari, A. M., & Ma'atoofti, A. R. (2011). Impact of Audit Quality on Earnings Management:

- Evidence from Iran. *International Research Journal of Finance and Economics Issue*, 66(66), 1450–2887.
- Hegazy, M., Sabagh, A. Al, & Hamdy, R. (2015). The Effect of Audit Firm Specialization on Earnings Management and Quality of Audit Work. *Journal of Accounting and Finance*, Vol 15 No. 4
- Herusetya, A. (2012). Analisis kualitas audit terhadap manajemen laba akuntansi: studi pendekatan composite measure versus conventional measure. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, Vol 9
- Ishak, F. A. P., Perdana, H. D., & Widjajanto, A. (2015). Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2009-2013. *Jurnal Organisasi Dan Manajemen*, Vol 11 No.2
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol 3 No.4
- Junius, & Fitriany. (2012). Pengaruh Audit Capacity Stress, Pendidikan Profesi Lanjutan (PPL), Ukuran KAP, Spesialisasi, Terhadap Manajemen Laba AkruaI dan Manipulasi Aktivitas Riil. *Falkutas Ekonomi Universitas Indonesia*.
- Kandeh, J. O., Samadiyan, B., & Shadkamaga, B. (2014). The effect of client importance on audit quality firms accepted in Tehran Stock Exchange. *Indian J.Sci.Res*, Vol 7 No. 1
- Kartika Sari, D. (2018). Audit Specialization and Audit Quality: The Role of Client's Business Strategy. *KnE Social Sciences*, Vol 3 No. 11
- Kerler, W. A., & Brandon, D. M. (2010). The effects of trust, client importance, and goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred methods. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, Vol 26 No.2
- Kono, D. F. P., & Yuyetta, E. N. A. (2013). Pengaruh Arus Kas Bebas , Ukuran KAP , Spesialisasi Industri KAP , Audit Tenur dan Independensi Auditor terhadap Manajemen Laba. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 2 No.3
- Kurniawansyah, D. (2016). Pengaruh audit tenure, ukuran auditor, spesialisasi audit dan audit capacity stress terhadap manajemen laba. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, Vol 1 No. 1
- López, D. M., & Peters, G. F. (2012). The effect of workload compression on audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol 31 No.4
- Manullang, A. (2018). An analysis of the influence of audit capacity stress , size of the company and the independence of audit committee upon audit quality at company banking listed on BEI (Indonesia Stock Exchange) for the period of 2012 – 2016. *The Accounting Journal of BINANIAGA*, Vol 03 No. 01
- Nizar, A. A. (2017). Pengaruh Rotasi, Reputasi dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listed di BEI). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, Vol 15 No.2
- Panjaitan, C. M., & Anis, C. (2014). Pengaruh Tenure , Ukuran Kap Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 3 No.3
- Pramaswaradana, I. G. N. I., & Astika, I. B. P. (2017). Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, Dan Umur Publikasi Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol 9
- Reichelt, K. J., & Wang, D. (2010). National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality. *Journal of Accounting Research*, Vol 48 No. 3
- Rusmin, R. (2010). Auditor quality and earnings management: Singaporean evidence. *Managerial Auditing Journal*, Vol 25 No.7
- Sanjaya, F. B. (2017). Pengaruh Auditor Spesialisasi Industri, Ukuran Kap, Audit Tenure, Kepemilikan Keluarga, Dan Kualitas Laba Terhadap Cost Of Equity. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, Vol XVI No. 1
- Setiawan, L., & Fitriany. (2011). Pengaruh Workload Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, Vol 8 No. 1
- Suciana, M. F., & Setiawan, M. A. (2018). Pengaruh Rotasi Audit , Spesialisasi Industri KAP , dan Client Importance Terhadap Kualitas Audit (Studi dengan Pendekatan Earning Surprise Benchmark). *Jurnal WRA*, Vol 6 No.1
- Suprpta, K. R. A., & Setiawan, P. E. (2017). Pengaruh beban kerja, kepuasan kerja, self efficacy dan time budget pressure pada kinerja auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol 19 No. 1
- Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of*

*Accounting, Auditing and Finance*, Vol 30 No 1

- Udayanti, N. K. S., & Ariyanto, D. (2017). Pengaruh Auditor Switching, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri KAP, Dan Client Importance Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol 20
- Wahyuni, N., & Fitriany. (2012). Pengaruh Client Importance, Tenure, Dan Spesialisasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi, Balikpapan*, Vol 15
- Yolanda, S., Arza, F. I., & Halmawati. (2019). Pengaruh audit tenure, komite audit dan audit capacity stress terhadap kualitas audit. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, Vol 1 No. 2

