

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Kajian teori

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan adalah teori yang menjelaskan tentang hubungan antara pihak manajemen (agen) dan pihak pemilik perusahaan (*principal*) (W. K. Dewi & Nisa, 2023). (Jensen & Meckling, 1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan sebagai kontrak di mana satu orang atau lebih (*the principal*) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Akibat dari hubungan keagenan yaitu terjadinya informasi asimetris (*information asymmetry*) yakni manajer (agen) lebih banyak mengetahui informasi mengenai laporan keuangan serta operasi perusahaan dibandingkan *principal* sebagai pemilik perusahaan. Adanya konflik kepentingan (*conflict of interest*) dikarenakan tujuan yang terkadang tidak sejalan dan manajer sebagai agent yang bertindak tidak sesuai dengan apa yang diinginkan oleh pemilik (Jannah, 2022).

Keterkaitan antara teori agensi dengan penerimaan opini audit terletak pada peran manajemen (agen) yang menjalankan operasi perusahaan dan menyusun laporan keuangan yang mencerminkan kinerja perusahaan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada *principal* (pemilik). Laporan keuangan ini digunakan oleh pemilik sebagai dasar

pengambilan keputusan. Karena manajemen (agen) bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan, mereka mungkin memiliki insentif untuk memanipulasi data demi mengoptimalkan kepentingan pribadi mereka (Cristiani, 2023).

Pihak ketiga yang independen diperlukan sebagai mediator atau penengah untuk menangani konflik kepentingan antara agen dan *principal*. Auditor independen berperan dalam memeriksa, menilai, dan mengaudit laporan keuangan yang disusun oleh manajemen perusahaan. Mereka memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

2. Manajemen Laba

a. Definisi Manajemen Laba

Penelitian menurut (Kusumawardhani & Windyastuti, 2020) dalam bukunya yang berjudul “*Manajemen laba dan kredit rating*” manajemen laba adalah tindakan yang diambil oleh manajemen dalam menyusun laporan keuangan sehingga para pemangku kepentingan dapat mengalami kesalahan dalam menilai kinerja suatu perusahaan.

Penelitian menurut (Kalbuana et al., 2020) manajemen laba adalah setiap tindakan yang dilakukan manajemen yang tentu dapat mempengaruhi angka laba yang dilaporkan untuk tujuan tertentu.

Menurut (Sulistyanto, 2018) dalam bukunya yang berjudul “*Manajemen laba : Teori dan empiris*” manajemen laba adalah perilaku manajer untuk bermain-main dengan komponen akrual yang discretionary untuk menentukan besar kecilnya laba, sebab standar

akuntansi memang menyediakan berbagai alternatif metode dan prosedur yang bisa dimanfaatkan.

Berdasarkan definisi manajemen laba diatas dapat disimpulkan bahwa manajemen laba merupakan sebuah usaha yang dilakukan manajemen dalam suatu perusahaan secara sengaja untuk memperoleh besarnya laba atau pendapatan yang sesuai dengan keinginan perusahaan dan tercapainya tujuan perusahaan.

b. Pola-Pola Manajemen Laba

Menurut (Scott, 2019) dalam bukunya yang berjudul “*Financial accounting Theory*” terdapat hipotesis yang melatarbelakangi manajemen melakukan manajemen laba, yaitu :

1) Hipotesis Rencana Bonus (*bonus plan hypothesis*)

Hipotesis ini didasarkan atas adanya dorongan untuk manajer mendapatkan bonus berdasarkan laba yang dilaporkan. Hal ini mendorong manajer untuk mendapatkan laba yang tinggi, sehingga ia akan memilih prosedur akuntansi yang dapat menggeser laba di periode mendatang ke saat ini.

2) Hipotesis Perjanjian Utang (*debt covenant hypothesis*)

Hipotesis ini didasarkan saat rasio utang pada ekuitas perusahaan cukup tinggi. Hal ini mendorong manajer untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat meningkatkan pendapatan atau laba, sehingga peningkatan yang dilaporkan ini

dapat mengurangi risiko terjadinya gagal bayar atau pelanggaran kontrak utang oleh perusahaan.

3) Hipotesis Biaya Politik (*political cost hypothesis*)

Hipotesis ini didasarkan pada timbulnya biaya politik dari perusahaan yang memiliki profit tinggi, yang menarik perhatian media dan konsumen yang menimbulkan berbagai kebijakan ekonomi baru seperti peningkatan tarif pajak. Hal ini menyebabkan biaya politik yang dihadapi perusahaan semakin besar. Manajer akan cenderung memilih kebijakan akuntansi yang dapat menangguhkan laba periode saat ini ke periode mendatang.

Sedangkan berdasarkan perspektif efisiensi menurut (Scott, 2019) terdapat beberapa pola manajemen yaitu :

1) *Taking a bath*

Pola ini terjadi karena adanya tekanan organisasi. Saat perusahaan harus melaporkan kerugian, manajemen akan melaporkan kerugian dalam jumlah yang benar, karena sudah terlanjur mengalami kerugian. Manajer akan menghapus aset dan mengakui biaya pada tahun berjalan sehingga nilai pengakuan akrual di masa depan akan menjadi kecil. Dengan mengurangi akrual, probabilitas melaporkan keuntungan di masa depan akan meningkat. Strategi ini melibatkan pengakuan biaya-biaya yang diharapkan pada periode mendatang dan menutupi kerugian di periode saat ini. Dengan melakukan hal ini, manajemen akan mengurangi laba pada

periode saat ini, sehingga laba pada periode berikutnya dapat terlihat lebih tinggi.

2) *Income Minimization* (Minimalisasi Laba)

Pola ini biasanya dilakukan ketika perusahaan mengalami tingkat profitabilitas yang tinggi. Dengan melakukan ini, perusahaan dapat mengambil sebagian dari laba yang telah diperoleh pada periode sebelumnya untuk menutupi kemungkinan penurunan laba yang drastis pada periode mendatang. Pola ini mirip dengan *taking a bath*, tetapi pola ini dipilih oleh perusahaan selama periode profitabilitas tinggi.

3) *Income Maximization* (Maksimalisasi Laba)

Manajer melakukan tindakan ini dengan tujuan untuk mendapatkan bonus yang lebih banyak dengan menaikkan laba yang dilaporkan. Selain itu, perusahaan yang hampir melanggar perjanjian utang cenderung akan melakukan maksimalisasi laba agar terhindar dari kemungkinan terjadinya tindakan pelanggaran perjanjian utang perusahaan.

4) *Income smoothing* (Perataan Laba)

Pola ini dilakukan oleh manajer dengan cara melakukan perataan laba yang dilaporkan sepanjang periode ke periode berikutnya untuk mendapatkan kompensasi atau bonus yang relatif stabil. Hal ini biasanya dilakukan oleh manajer yang bersifat enggan untuk mengambil risiko. Volatilitas tinggi dalam laba juga

menunjukkan kemungkinan pelanggaran perjanjian utang yang lebih besar. Hal ini akan mendorong manajemen melakukan perataan laba untuk mengurangi volatilitas laba bersih yang dilaporkan sehingga *covenant ratio* dapat bersifat stabil sepanjang waktu. Laba bersih yang rendah yang dilaporkan perusahaan juga akan mempengaruhi reputasi dan kedudukan manajer. Hal ini mendorong manajer melakukan perataan laba untuk mengurangi kemungkinan melaporkan laba bersih rendah. Selain itu, manajer melakukan perataan laba dengan tujuan pelaporan eksternal. Laba yang stabil dapat menyampaikan informasi mengenai persistensi laba perusahaan.

Menurut (Suhartono & Hendraswari, 2020) , untuk menguji tingkat manajemen laba, kita dapat menggunakan pola perataan laba (*income smoothing*). Tindakan perataan laba ini bisa diuji dengan menggunakan indeks Eckel (1981), eckel menggunakan *Coefficient of Variation* (CV) dari variabel penghasilan dan variabel penjualan bersih (Sasongko et al., 2019). Indeks Perataan Laba dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Indeks Perataan Laba} = \frac{CV\Delta I}{CV\Delta S}$$

Dimana:

ΔI : Perubahan laba dalam satu periode

ΔS : Perubahan penjualan dalam satu periode

CV : Koefisien variasi dari variabel yaitu standar deviasi dibagi dengan nilai yang diharapkan.

Apabila:

- 1) $CV \Delta I > CV \Delta S$ maka perusahaan tidak digolongkan sebagai perusahaan yang melakukan tindakan perataan laba.
- 2) $CV \Delta I \leq CV \Delta S$ maka perusahaan digolongkan sebagai perusahaan yang melakukan tindakan perataan laba.

$CV \Delta I$ = Koefisien variasi untuk perubahan laba

$CV \Delta S$ = Koefisien variasi untuk perubahan penjualan.

$CV \Delta I$ dan $CV \Delta S$ dapat dihitung sebagai berikut:

$$CV \Delta I \text{ dan } CV \Delta S = \sqrt{\frac{\sum(\Delta x - \bar{\Delta X})^2}{n-1}} \div \bar{\Delta X}$$

Dimana:

- ΔX : perubahan penghasilan bersih/laba (I) atau penjualan (S) antara tahun n-1
- $\bar{\Delta X}$: rata-rata perubahan penghasilan bersih/laba (I) atau penjualan (S) antara tahun n-1
- n : banyaknya tahun yang diamati. $SCV I CV X n X x 1) (2)$

c. Kategori Manajemen Laba

Manajemen laba dibagi menjadi 2:

1) Manajemen Laba Rill

Tindakan manajemen yang menyimpang dari praktik bisnis normal, dilakukan dengan tujuan utama untuk mencapai target laba dengan cara memanipulasi aktivitas-aktivitas riil perusahaan selama tahun berjalan (Christian & Trisnawati, 2023). Manajemen laba rill terbagi menjadi 3 jenis, yaitu manajemen laba rill melalui arus kas kegiatan operasi, biaya produksi, dan biaya *diskresioner*.

Menurut (Supardi et al., 2022) manajemen laba melalui aktivitas rill dapat dilakukan dengan tiga teknik, yakni:

a) Manipulasi Penjualan (*Sales Manipulation*)

Manipulasi penjualan adalah upaya manajemen untuk meningkatkan penjualan secara sementara dalam periode tertentu dengan memberikan diskon besar, menawarkan produk secara berlebihan, atau melonggarkan persyaratan kredit. Strategi ini dapat meningkatkan volume penjualan, yang pada akhirnya akan meningkatkan laba dan aliran kas periode berjalan.

b) Produksi yang berlebihan (*Overproduction*)

Untuk meningkatkan laba, manajer perusahaan dapat memproduksi barang lebih banyak daripada yang dibutuhkan karena peningkatan tingkat produksi akan menurunkan biaya

tetap per unit produk. Strategi ini dapat mengurangi biaya barang yang terjual (*cost of goods sold*) dan meningkatkan laba.

c) Mengurangi beban-beban *diskresioner* (*Reduction of discretionary expenditures*)

Perusahaan dapat mengurangi pengeluaran *diskresioner* seperti biaya penelitian dan pengembangan, iklan, penjualan, administrasi, dan umum, terutama pada periode ketika pengeluaran tersebut tidak langsung menghasilkan pendapatan dan laba. Strategi ini dapat meningkatkan laba dan arus kas pada periode berjalan serta memiliki dampak positif terhadap arus kas.

2) Manajemen laba AkruaI

Manajemen laba akruaI adalah manajemen laba yang dilakukan tidak berdampak ataupun memengaruhi arus kas yang tersedia pada perusahaan (Lavina & Destriana, 2023). Manajemen laba akruaI dibedakan menjadi dua bagian, yaitu:

a) AkruaI *non-diskresioner*

Komponen akruaI *non-diskresioner* adalah akruaI yang tidak dapat dikendalikan oleh manajemen perusahaan. AkruaI ini bergantung pada kondisi perusahaan, termasuk jenis bisnis dan operasinya, serta fundamental ekonomi.

b) Akrual *diskresioner*

Akrual *diskresioner* lebih sulit diukur karena komponen dalam akrual ini lebih berhubungan dengan maksud atau intensi dari manajemen. Pengaturan akrual ini lebih fleksibel, oleh karena itu manajemen dapat mengatur laba yang diinginkan dengan mengatur nilai akrual. Contohnya adalah biaya garansi produk, biaya kontijensi, cadangan piutang tak tertagih, dan sebagainya.

3. Auditing

a. Definisi Auditing

Audit berasal dari bahasa Latin yaitu “*audire*” artinya “*mendengar*”. Audit merupakan pemeriksaan atau pengawasan terhadap laporan pembukuan tentang keuangan perusahaan yang dilakukan secara berkala guna memastikan keakuratan laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan.

Menurut (Rida Perwita Sari et al., 2020) dalam bukunya yang berjudul “*Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Inernational Standards On Auditing (ISA)*”, menyimpulkan bahwa:

Auditing adalah suatu proses sistematis yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi berkenaan tentang asersi-asersi tentang berbagai tindakan atau kejadian ekonomi suatu

entitas usaha untuk mempertimbangkan tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditentukan dan melaporkan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Menurut (Hery, 2019) dalam bukunya yang berjudul “*Auditing : Dasar-Dasar Pemeriksaan Akuntansi*” menyatakan bahwa:

Auditing didefinisikan sebagai suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara objektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan pengertian auditing di atas, maka dapat disimpulkan bahwa auditing adalah proses yang terstruktur atau sistematis untuk menghimpun serta mengevaluasi bukti-bukti dalam laporan keuangan maupun kegiatan maupun kejadian ekonomi lainnya, yang dilakukan oleh seseorang yang independent dan kompeten, serta menyampaikan hasilnya kepada pihak-pihak yang terkait.

b. Jenis Audit

Menurut (Rida Perwita Sari et al., 2020) jenis audit dibagi menjadi 2 kelompok, yaitu jenis audit berdasarkan pemeriksaan dan jenis audit berdasarkan luas pemeriksaan.

- 1) Jenis audit berdasarkan pemeriksaan terdiri dari:
 - a) Audit Laporan Keuangan, yaitu pemeriksaan yang mencakup proses pengumpulan dan evaluasi bukti laporan, dimana proses audit keuangan dilakukan oleh pihak eksternal.
 - b) Audit Operasional, yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
 - c) Audit Ketaatan, Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal.
 - d) Audit Kinerja, yaitu pemeriksaan terhadap instansi pemerintah dalam menentukan sisi Ekonomis, Efektivitas, dan Efisiensi (3E). Audit ini juga memperhatikan manfaat kegiatan suatu instansi bagi Masyarakat dan biayanya.
 - e) *Computer Audit*, yaitu pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

2) Jenis audit berdasarkan luas pemeriksaan terdiri dari:

- a) Audit Umum, yaitu pemeriksaan yang dilakukan berdasarkan standar professional akuntan publik dengan memperhatikan standar kode etik akuntan publik.
- b) Audit Khusus, yaitu pemeriksaan yang diminta oleh suatu perusahaan untuk ruang lingkup tertentu saja. Misalnya, perusahaan ingin mengaudit divisi keuangan saja untuk memeriksa laporan pengeluaran kas perusahaan.

c. Tujuan Audit

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2021b) dalam Standar Audit (SA) tujuan keseluruhan auditor independen dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan adalah :

- 1) Memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan oleh karena itu memungkinkan auditor untuk menyatakan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; dan
- 2) Melaporkan atas laporan keuangan dan mengomunikasikannya sebagaimana yang diharuskan dalam SA, berdasarkan temuan auditor.

d. Standar Audit

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2021b), audit dianggap memiliki kualitas yang baik apabila sesuai dengan standar auditing dan standar pengendalian mutu. Standar Audit terdiri dari:

- 1) Standar Umum
 - a) Audit harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan memiliki kecakapan teknis yang memadai
 - b) Auditor harus bersifat independen dalam menjalankan tugasnya
 - c) Auditor harus professional dalam melaksanakan prosedur audit.
- 2) Standar Pekerjaan Lapangan
 - a) Auditor harus mengawasi dan merencanakan pekerjaan lapangan secara memadai.
 - b) Auditor memahami cara untuk menilai risiko salah saji material dalam laporan keuangan
 - c) Auditor memperoleh bukti yang cukup, tepat, dan relevan sehingga dapat menjalankan prosedur audit dengan baik.
- 3) Standar Pelaporan
 - a) Auditor dalam menyajikan laporan audit dan memeriksa laporan keuangan harus mematuhi standar akuntansi dan prinsip yang berlaku umum di Indonesia.
 - b) Auditor harus dapat menemukan ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi selama periode berjalan dan dibandingkan dengan periode sebelumnya.

- c) Auditor harus menyatakan pengungkapan yang tidak informatif dari laporan keuangan yang diperiksa dalam laporan audit yang disajikan.
- d) Auditor harus menyatakan pendapat dalam bentuk opini setelah melakukan pemeriksaan mengenai laporan keuangan secara keseluruhan.

4. Kualitas Auditor

Menurut (IAPI, 2020) audit dapat dikategorikan berkualitas apabila auditor dalam melaksanakan tugas nya berdasarkan Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) dan hukum yang berlaku. Artinya auditor diharuskan patuh serta diwajibkan untuk melaksanakan kode etik profesi akuntan publik, SPAP dan undang-undang yang berlaku.

a. Definisi Kualitas Audit

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2021c) menyatakan bahwa:

Kualitas audit merupakan indikator utama yang memastikan audit dilaksanakan dengan konsisten sesuai dengan standar Professional dan peraturan hukum yang berlaku.

Menurut (Jusuf, 2017) dalam bukunya yang berjudul “*Auditing dan Jasa Assurance*” menyatakan bahwa:

Kualitas audit merupakan suatu proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit yang membantu memenuhi standar-standar secara konsisten pada setiap penugasannya.

Penelitian Menurut (W. K. Dewi & Nisa, 2023), menyatakan bahwa:

Kualitas audit mencakup kemampuan auditor untuk mendeteksi kesalahan atau pelanggaran dalam sistem akuntansi klien saat mengaudit laporan keuangan mereka, serta melaporkan temuan tersebut dalam laporan keuangan yang diaudit. Dalam melaksanakan tugasnya, auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Kualitas audit mengacu pada sejauh mana audit dilakukan dengan kecermatan, keandalan, dan Professionalisme, mencerminkan kemampuan auditor dalam memenuhi standar audit yang berlaku dan memberikan layanan audit berkualitas tinggi. Hal ini mencakup faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit yaitu, Kompetensi, Tekanan Waktu, Pengalaman kerja, Etika, Independensi.

b. Kompetensi Auditor

Menurut (Tina, 2023) Kompetensi Auditor adalah suatu pengetahuan, keterampilan, kemampuan dan keahlian yang diperoleh melalui Pendidikan dan pengalaman yang diperlukan dalam melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama tanpa bergantung pada orang lain.

Sedangkan menurut (Yuliarti & Istiningrum, 2023) kompetensi adalah kemampuan standar yang wajib seorang auditor yang sesuai dengan pengetahuan, keahlian dan sikap perilakunya, sehingga mampu untuk menyelesaikan setiap tugas jabatan fungsional dari setiap pekerjaan audit.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) menyatakan bahwa sebuah syarat kompetensi keahlian auditor diperoleh dengan bergabungnya dan memiliki nilai lulus dari sebuah program sertifikasi jabatan fungsional seorang auditor. Auditor memperoleh kompetensi melalui pendidikan di perguruan tinggi dalam bidang akuntansi, pengembangan Professional di tempat kerja, dan pengalaman praktik kerja. Sertifikasi Professional merupakan bentuk pengakuan dari lembaga profesi terhadap kompetensi seorang auditor.

c. Etika Auditor

Etika auditor adalah norma perilaku yang mengatur hubungan auditor dengan klien, auditor dengan rekan deprofesi, auditor dengan masyarakat dan terutama dengan diri sendiri (N. K. A. K. Dewi et al., 2022). Auditor yang berkualitas harus mematuhi Kode Etik yang ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu kepada Standar Audit dan Kode Etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit (N. K. A. K. Dewi et al., 2022).

d. Jenis – Jenis Auditor

Menurut (Hery, 2019) auditor dapat dibedakan menjadi empat jenis sebagai berikut:

1) Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah bertugas untuk mengaudit keuangan negara pada lembaga-lembaga pemerintah. Di Indonesia, tugas ini dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Selain itu, ada juga Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang berfungsi sebagai auditor internal atau unit pengawas untuk BUMD/BUMN.

2) Auditor Forensik

Audit forensik adalah proses teliti yang melibatkan pemeriksaan dan investigasi terhadap catatan keuangan, transaksi, dan dokumen untuk mengidentifikasi dan mengumpulkan bukti yang dapat digunakan dalam proses hukum atau peradilan terkait dengan kecurangan. Audit forensik melibatkan serangkaian kegiatan investigatif yang sering dilakukan untuk mengejar suatu pihak terkait penipuan, penggelapan, atau kejahatan finansial lainnya.

3) Auditor Internal

Auditor internal adalah Professional audit yang bekerja di dalam suatu perusahaan dan memiliki status sebagai karyawan perusahaan tersebut. Tugas auditor internal mencakup berbagai jenis audit seperti keuangan, pengendalian internal, kepatuhan,

operasional, dan forensik di dalam organisasi mereka. Mereka membantu perusahaan mencapai tujuan dengan meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional, mengevaluasi risiko dan pengendalian internal, serta memberikan perhatian terhadap semua aspek organisasi, baik yang bersifat finansial maupun non-finansial.

4) Auditor Eksternal

Auditor eksternal, juga dikenal sebagai auditor independen atau Certified Public Accountant (CPA), adalah seorang Professional independen dari luar perusahaan yang melakukan pemeriksaan untuk memberikan pendapat tentang kecukupan laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan klien (auditee). Auditor eksternal dapat bekerja secara mandiri atau sebagai bagian dari sebuah firma akuntan publik. Mereka melakukan audit terhadap laporan keuangan entitas seperti perusahaan yang diperdagangkan secara publik atau swasta, kemitraan, pemerintah daerah, individu, dan jenis entitas lainnya.

e. Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik

Menurut (Allo & Nugroho, 2021) Standar Pengendalian Mutu (SPM) merupakan standar pokok dalam meningkatkan kepercayaan pengguna atas jasa yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Berdasarkan SPM 1 (IAPI, 2021d), KAP berkewajiban untuk menetapkan dan memelihara suatu sistem pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa:

1. KAP dan personelnya mematuhi standar profesi serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
2. Laporan yang diterbitkan oleh KAP atau rekan perikatan telah sesuai dengan kondisinya.

Tujuan auditor adalah untuk mengimplementasikan prosedur pengendalian mutu pada tingkat perikatan untuk memberikan keyakinan memadai bagi auditor bahwa:

1. Audit telah dilakukan dengan mematuhi standar profesi serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku; dan
2. Laporan auditor yang diterbitkan telah sesuai dengan kondisinya.

Baik secara teori maupun empiris, Kualitas Auditor seringkali diukur dengan menggunakan kantor akuntan publik (KAP), konsep kualitas auditor dapat dilihat dari dua aspek (Resza, 2022), yaitu:

- 1) Reputasi auditor dan;
- 2) Independensi auditor dengan kliennya.

Menurut (Khaerunnisa & Amrulloh, 2023) Kantor Akuntan Publik (KAP) dikategorikan berdasarkan ukuran. Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four* : Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan Pricewaterhouse Coopers dan Kantor Akuntan Publik (KAP) *Non-Bog Four*.

Berikut ini adalah pertumbuhan pendapatan dari *Big Four* tahun 2022-2023:

Tabel 4
Revenue Growth by Firm

Big 4 Firm	2023 Revenue	2022 Revenue	Real Growth Rate	Local Currency Growth
Deloitte	US\$64.9 billion	US\$59.3 billion	9.44%	14.9%
PwC	US\$53.09 billion	US\$50.3 billion	5.55%	9.9%
EY	US\$49.4 billion	US\$45.42 billion	8.76%	14.2%
KPMG	US\$36 billion	US\$34.6 billion	4.05%	8%

Sumber : <https://www.statista.com/>

Perusahaan lebih percaya menggunakan jasa audit dari kantor audit yang berafiliasi dengan *Big Four* karena dianggap lebih memiliki kualitas dalam melakukan tugasnya mengaudit laporan keuangan, sehingga reputasi dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berafiliasi dengan *Big Four* dianggap lebih bisa dipercaya dan diandalkan karena akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, namun hal tersebut sejalan dengan biaya audit yang semakin tinggi yang dikeluarkan perusahaan atas jasa audit tersebut (D. T. Putri & Nursiam, 2021).

KAP *Big Four* memiliki afiliasi diberbagai Negara termasuk di Indonesia, berikut adalah KAP *Big Four* dan afiliasinya di Indonesia (Atsillia, 2020) :

- 1) KAP Purwanto, Suherman & Surja (Ernest & Young)
- 2) KAP Osman Bing Satrio (Deloitte Touche Tohmatsu)
- 3) KAP Siddharta dan Widjaja (KPMG/ Klynveld Peat Main Goerdeler)

4) KAP Tanudiredja, Wibisana dan Rekan (PWC/ Price Waterhouse Coopers)

Kantor Akuntan Publik (KAP) besar, yang dikenal sebagai *big four accounting firms*, dianggap melakukan audit dengan kualitas yang lebih baik daripada KAP kecil (*non-big four accounting firms*). Hal ini disebabkan oleh insentif yang lebih besar bagi KAP besar untuk menghindari kritik terhadap reputasi mereka dibandingkan dengan KAP kecil. KAP besar juga lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi risiko proses pengadilan. Oleh karena itu, terdapat hubungan positif antara kualitas audit dan kemungkinan auditor memberikan opini audit modifikasi. Hal ini disebabkan oleh fakta bahwa semakin tinggi kualitas audit yang diberikan, semakin besar kemungkinan auditor memberikan opini audit modifikasi.

Setelah mengetahui beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Kualitas Auditor dapat diukur dengan tergabungnya suatu KAP kedalam anggota *Big Four* ataupun *non - Big Four* karena jika suatu KAP sudah dapat tergabung kedalam *Big Four* berarti KAP tersebut sudah memenuhi standar sehingga dapat tergolong dalam *Big Four*.

5. *Sustainability Report*

a. *Definisi Sustainability Report*

Menurut (Afifah et al., 2022), menyatakan bahwa:

Sustainability report merupakan gambaran laporan mengenai dampak yang timbul di sekitar perusahaan tersebut berada. *Sustainability report* merupakan alat yang dapat digunakan oleh pemerintah maupun perusahaan-perusahaan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat.

Menurut (Sukoharsono & Andayani, 2021), menjelaskan bahwa :

Sustainability report adalah laporan yang disusun oleh perusahaan dengan tujuan untuk mengukur dan mengungkapkan upaya-upaya yang dilakukan oleh perusahaan dalam mencapai tanggungjawab sosial dan lingkungan (CSR) serta pembangunan berkelanjutan.

Menurut (Setiadi et al., 2020), mendefinisikan bahwa:

Sustainability report adalah laporan sukarela yang dibuat oleh suatu perusahaan, yang menunjukkan kontribusi perusahaan kepada masyarakat dalam tiga aspek, khususnya ekonomi, sosial, dan lingkungan.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *sustainability report* atau laporan keberlanjutan adalah laporan kinerja yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengukur, mengungkapkan dan mengelola perubahan dengan melihat aspek ekonomi, sosial dan lingkungan dalam rangka membuat kegiatan yang berkelanjutan.

b. Manfaat *Sustainability Report*

Manfaat *sustainability report* berdasarkan pada kerangka GRI, yaitu:

- 1) Sebagai *benchmark* kinerja perusahaan dengan memperhatikan hukum, norma, undang-undang, standar kinerja, dan inisiatif sukarela
- 2) Menunjukkan komitmen perusahaan terhadap Pembangunan berkelanjutan, dan
- 3) Membandingkan kinerja perusahaan dari waktu ke waktu.

Menurut *International Organisation of Employes & Global Reporting Initiative* (2020), *sustainability report* dapat bermanfaat bagi perusahaan untuk membangun kepercayaan perusahaan, meningkatkan modal, serta dapat meningkatkan keunggulan kompetitif perusahaan.

Menurut (Hapsari, 2023) Secara umum, manfaat *sustainability report* bagi sebuah perusahaan yaitu:

- 1) Memperkuat legitimasi perusahaan bagi masyarakat ataupun pemangku kepentingan;
- 2) Suatu bentuk penyampaian informasi kepada seluruh pemangku kepentingan perusahaan yang lebih komprehensif;
- 3) Dapat dijadikan sebagai evaluasi kinerja perusahaan yang mana nantinya dapat meningkatkan nilai perusahaan dan mendukung keberlanjutan perusahaan; dan

- 4) Dapat memberikan keyakinan kepada investor bahwa manajemen perusahaan dapat berkomitmen dalam keberlanjutan perusahaan secara langsung dan dapat menarik investor untuk berinvestasi.

c. Pengungkapan dalam *Sustainability Report*

Menurut (Akadiati et al., 2023) *Global Reporting Initiative* (GRI) adalah salah satu standar internasional yang diakui dalam menghasilkan laporan keberlanjutan.

Menurut (W. H. Putri et al., 2020) *Global Reporting Initiative* (GRI) adalah lembaga standar independen yang membantu perusahaan dan pemerintah untuk melaporkan dampak lingkungan, sosial, dan ekonomi dengan definisi pelaporan keberlanjutan yang efektif.

Indikator yang digunakan dalam *sustainability report* mulai dari tahun 2013 hingga 2016 adalah GRI-G4. Namun, mulai tahun 2016, indikator tersebut telah ditingkatkan menjadi GRI *Standards*, yang telah disesuaikan dengan perkembangan global (Amalia et al., 2024). GRI *Standards* terbagi menjadi dua kelompok utama yaitu standar *universal* yang mengatur tentang landasan, pengungkapan umum dan pendekatan manajemen yang dilambangkan dengan kode Dalam GRI *Content Index* terdapat 6 indikator yang terdiri dari, GRI 101 Landasan, GRI 102 *General Disclosure* (Pengungkapan Umum), GRI 103 Pendekatan Manajemen dan standar topik spesifik yang terdiri dari tiga aspek yang dituangkan dalam *sustainability report* adalah sebagai berikut:

1) Kinerja Ekonomi

Dalam GRI *Standards* 2016, dimensi kinerja ekonomi dalam *sustainability report* disimbolkan dengan kode 200. Aspek ekonomi dalam *sustainability report* mencakup laporan mengenai kinerja ekonomi yang berkelanjutan, termasuk informasi tentang jenis produk dan/atau jasa yang disediakan serta nilai nominalnya, pendapatan operasional, laba atau rugi bersih, produk dan/atau jasa yang memenuhi kriteria kegiatan usaha berkelanjutan, serta partisipasi pihak lokal dalam proses bisnis keuangan yang berkelanjutan.

2) Kinerja Lingkungan

Bagian lingkungan dari *sustainability report*, mencakup gambaran singkat tentang kegiatan yang memenuhi standar keberlanjutan, termasuk kegiatan internal seperti efisiensi energi (misalnya penggunaan listrik dan air), bangunan ramah lingkungan, dan pengurangan pemakaian kertas dan plastik; alokasi pendanaan untuk tanggung jawab sosial dan lingkungan terhadap aktivitas dengan dampak lingkungan yang signifikan; serta kegiatan tanggung jawab sosial dan lingkungan yang bertujuan meningkatkan kualitas lingkungan dan mendukung operasi inti perusahaan. Menurut *Global Reporting Initiative* (2016), laporan keberlanjutan mengenai aspek lingkungan dalam GRI *Standards* 2016 ditandai dengan kode 300.

3) Kinerja Sosial

Aspek sosial dalam *sustainability reporting* merangkum informasi mengenai kegiatan yang terkait dengan pemberdayaan masyarakat setempat, termasuk dampak positif dan upaya untuk meminimalkan dampak negatif, serta alokasi dana untuk kinerja internal; alokasi pendanaan tanggung jawab sosial dan lingkungan terhadap aktivitas dengan dampak lingkungan yang tinggi; dan kegiatan tanggung jawab sosial dan lingkungan yang terkait dengan pemberdayaan masyarakat dan mendukung bisnis inti perusahaan. Menurut *Global Reporting Initiative (2016)*, dalam *GRI Standards 2016*, dimensi kinerja sosial dalam *sustainability report* diidentifikasi dengan kode 400.

Tabel 5
Indeks GRI *Standards*

No.	Kode	Indikator
ASPEK EKONOMI		
GRI 201		Kinerja Ekonomi
1	201-1	Nilai ekonomi langsung yang dihasilkan dan didistribusikan
2	201-2	Implikasi finansial dan risiko serta peluang lainnya kepada kegiatan organisasi karena perubahan iklim
3	201-3	Kewajiban program pensiun manfaat pasti dan program pensiun lainnya
4	201-4	Bantuan finansial yang diterima dari pemerintah
GRI 202		Keberadaan Pasar
5	202-1	Proporsi manajemen senior yang berasal dari masyarakat local
6	202-2	Proporsi manajemen senior yang berasal dari masyarakat local
GRI 203		Dampak Ekonomi Tidak Langsung
7	203-1	Investasi infrastruktur dan dukungan layanan

8	203-2	Dampak ekonomi tidak langsung yang signifikan
GRI 204		Praktik Pengadaan
9	204-1	Proporsi pengeluaran untuk pemasok local
GRI 205		Anti-Korupsi
10	205-1	Operasi-operasi yang dinilai memiliki risiko terkait korupsi
11	205-2	Komunikasi dan pelatihan tentang kebijakan dan prosedur anti-korupsi
12	205-3	Insiden korupsi yang terbukti dan tindakan yang diambil
GRI 206		Perilaku Anti-Persaingan
13	206-1	Langkah-langkah hukum untuk perilaku antipersaingan, praktik anti-trust dan monopoli
GRI 207		Pajak
14	207-1	Pendekatan terhadap pajak
15	207-2	Tata kelola, pengontrolan, dan manajemen risiko pajak
16	207-3	Keterlibatan pemangku kepentingan dan pengelolaan kepedulian yang berkaitan dengan pajak
17	207-4	Laporan per negara
ASPEK LINGKUNGAN		
GRI 301		Material
18	301-1	Material yang digunakan berdasarkan berat atau volume
19	301-2	Material input dari daur ulang yang digunakan
20	301-3	Produk reclaimed dan material kemasannya
GRI 302		Energi
21	302-1	Konsumsi energi dalam organisasi
22	302-2	Konsumsi energi di luar organisasi
23	302-3	Intensitas energi
24	302-4	Pengurangan konsumsi energi
25	302-5	Pengurangan pada energi yang dibutuhkan untuk produk dan jasa
GRI 303		Air dan Efluen
26	303-1	Pengambilan air berdasarkan sumber
27	303-2	sumber air yang secara signifikan dipengaruhi oleh pengambilan air
28	303-3	Persentase dan total volume air yang didaur ulang dan digunakan Kembali
29	303-4	Pembuangan air

30	303-5	Konsumsi air
GRI 304		Keanekaragaman Hayati
31	304-1	Lokasi-lokasi operasional yang dimiliki, disewa, dikelola di dalam, atau yang berdekatan dengan, kawasan lindung dan kawasan dengan nilai keanekaragaman hayati tinggi di luar kawasan lindung
32	304-2	Dampak signifikan dari kegiatan, produk, dan jasa pada keanekaragaman hayati Habitat yang dilindungi atau direstorasi
33	304-3	Habitat yang dilindungi atau direstorasi
34	304-4	Spesies Daftar Merah IUCN dan spesies daftar konservasi nasional dengan habitat dalam wilayah yang terkena efek operasi
GRI 305		Emisi
35	305-1	Emisi gas rumah kaca (grk) langsung (cakupan 1)
36	305-2	Emisi gas rumah kaca (grk) energi tidak langsung (cakupan 2)
37	305-3	Emisi gas rumah kaca (grk) tidak langsung lainnya (cakupan 3)
38	305-4	Intensitas emisi gas rumah kaca (grk)
39	305-5	Pengurangan emisi gas rumah kaca (grk)
40	305-6	Emisi zat perusak ozon (ODS)
41	305-7	Nitrogen Oksida (NOX), sulfur oksida (SOX), dan emisi udara signifikan lainnya
GRI 306		Air Limbah (Efluen) dan Limbah
42	306-1	Pelepasan air berdasarkan mutu dan tujuan
43	306-2	Limbah berdasarkan jenis dan metode pembuangan
44	306-3	Tumpahan yang signifikan
45	306-4	Pengangkutan limbah berbahaya
46	306-5	Badan air yang dipengaruhi oleh pelepasan dan/atau limpahan air
GRI 307		Kepatuhan Lingkungan
47	307-1	Ketidakpatuhan terhadap undang-undang dan peraturan tentang lingkungan hidup
GRI 308		Penilaian Lingkungan Pemasok
48	308-1	Seleksi pemasok baru dengan menggunakan kriteria lingkungan

49	308-2	Dampak lingkungan negatif dalam rantai pasokan dan tindakan yang telah diambil
ASPEK SOSIAL		
GRI 401		Kepegawaian
50	401-1	Perekrutan karyawan baru dan pergantian karyawan
51	401-2	Tunjangan yang diberikan kepada karyawan purnawaktu yang tidak diberikan kepada karyawan sementara atau paruh waktu
52	401-3	Cuti melahirkan
GRI 402		Hubungan Tenaga Kerja/Manajemen
53	402-1	Periode pemberitahuan minimum terkait perubahan operasional
GRI 403		Keselamatan dan Kesehatan Kerja
54	403-1	Perwakilan pekerja dalam komite Kesehatan dan keselamatan kerja gabungan manajemen,pekerja yang resmi
55	403-2	Jenis dan tingkat cedera, penyakit akibat pekerjaan, hari hilang, dan kemangkiran, serta jumlah total kematian akibat kerja, menurut daerah dan gender
56	403-3	Pekerja yang sering terkena atau berisiko tinggi terkena penyakit yang terkait dengan pekerjaan mereka
57	403-4	Partisipasi, konsultasi, dan komunikasi pekerja tentang keselamatan dan kesehatan kerja
58	403-5	Pelatihan bagi pekerja mengenai keselamatan dan kesehatan kerja
59	403-6	Peningkatan kualitas kesehatan pekerja
60	403-7	Pencegahan dan mitigasi dampak dari keselamatan dan kesehatan kerja yang secara langsung terkait hubungan bisnis
61	403-8	Pekerja yang tercakup dalam sistem manajemen keselamatan dan kesehatan kerja
62	403-9	Kecelakaan kerja
63	403-10	Penyakit akibat kerja
GRI 404		Pelatihan dan Pendidikan
64	404-1	Jam pelatihan rata-rata per tahun per karyawan menurut gender, dan menurut kategori karyawan
65	404-2	Program untuk meningkatkan keterampilan karyawan

		dan program bantuan peralihan
66	404-3	Persentase karyawan yang menerima tinjauan rutin terhadap kinerja dan pengembangan karier
GRI 405		Keanekaragaman dan Kesempatan Setara
67	405-1	Keanekaragaman badan tata kelola dan karyawan
68	405-2	Rasio gaji pokok dan remunerasi perempuan dibandingkan laki-laki
GRI 406		Non-Diskriminasi
69	406-1	Insiden diskriminasi dan tindakan perbaikan yang dilakukan
GRI 407		Kebebasan Berserikat dan Perundingan Kolektif
70	407-1	Operasi dan pemasok di mana hak atas kebebasan berserikat dan perundingan kolektif mungkin berisiko
GRI 408		Pekerja Anak
71	408-1	Operasi dan pemasok yang berisiko signifikan terhadap insiden pekerja anak
GRI 409		Kerja Paksa atau Wajib Kerja
72	409-1	Operasi dan pemasok yang berisiko signifikan terhadap insiden kerja paksa atau wajib kerja
GRI 410		Praktik Keamanan
73	410-1	Petugas keamanan yang dilatih mengenai kebijakan atau prosedur hak asasi manusia
GRI 411		Hak-Hak Masyarakat Adat
74	411-1	Insiden pelanggaran yang melibatkan hak-hak masyarakat adat
GRI 412		Penilaian Hak Asasi Manusia
75	412-1	Operasi-operasi yang telah melewati tinjauan hak asasi manusia atau penilaian dampak
76	412-2	Pelatihan karyawan mengenai kebijakan atau prosedur hak asasi manusia
77	412-3	Perjanjian dan kontrak investasi signifikan yang memasukkan klausul-klausul hak asasi manusia atau yang telah melalui penyaringan hak asasi manusia
GRI 413		Masyarakat Lokal
78	413-1	Operasi dengan keterlibatan masyarakat lokal, penilaian dampak, dan program pengembangan

79	413-2	Operasi yang secara aktual dan yang berpotensi memiliki dampak negatif signifikan terhadap masyarakat lokal
GRI 414		Penilaian Sosial Pemasok
80	414-1	Seleksi pemasok baru dengan menggunakan kriteria sosial
81	414-2	Dampak sosial negatif dalam rantai pasokan dan tindakan yang telah diambil
GRI 415		Kebijakan Publik
82	415-1	Kontribusi politik
GRI 416		Kesehatan dan Keselamatan Pelanggan
83	416-1	Penilaian dampak kesehatan dan keselamatan dari berbagai kategori produk dan jasa
84	416-2	Insiden ketidakpatuhan sehubungan dengan dampak kesehatan dan keselamatan dari produk dan jasa
GRI 417		Pemasaran dan Pelabelan
85	417-1	Persyaratan untuk pelabelan dan informasi produk dan jasa
86	417-2	Insiden ketidakpatuhan terkait informasi dan pelabelan produk dan jasa
87	417-3	Insiden ketidakpatuhan terkait komunikasi pemasaran
GRI 418		Privasi Pelanggan
88	418-1	Pengaduan yang berdasar mengenai pelanggaran terhadap privasi pelanggan dan hilangnya data pelanggan
GRI 419		Kepatuhan Sosial Ekonomi
89	419-1	Ketidakpatuhan terhadap undang-undang dan peraturan di bidang sosial dan ekonomi

Sumber: *Standards* (2016)

Sesuai pedoman GRI *Standards*, pada penelitian ini cara mengukur *sustainability reporting* diukur dengan memberikan indeks pengungkapan pada setiap indikator aspek yang terdapat dalam laporan keberlanjutan perusahaan dan dikenal dengan istilah *sustainability report disclosure index* (Situmorang & Bimo, 2023). Perhitungan *Sustainability*

report disclosure index (SRDI) dilakukan dengan memberi skor 1 (satu) jika satu item indikator diungkapkan perusahaan dan memberi skor 0 (nol) jika tidak diungkapkan. Setelah seluruh item pada indikator diberikan skor, kemudian dijumlahkan untuk memperoleh nilai jumlah item yang diungkapkan pada masing-masing perusahaan (Situmorang & Bimo, 2023). Rumus perhitungan SRDI dapat dinyatakan sebagai berikut:

$$SDRI = \frac{n}{k}$$

Keterangan :

SRDI : *Sustainability Reporting Disclosure Index*

n : Jumlah item yang diungkapkan perusahaan

k : Jumlah item yang diharapkan

6. Opini Audit

a. Definisi Opini Audit

Menurut (Siva et al., 2024), menyatakan bahwa:

Opini audit merupakan pernyataan resmi yang disampaikan oleh auditor independen setelah melakukan audit atau pemeriksaan serta meninjau laporan keuangan suatu perusahaan. Laporan auditor ini memberikan informasi tentang apakah laporan keuangan perusahaan telah disajikan dengan benar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

Menurut (W. K. Dewi & Nisa, 2023), Opini audit adalah evaluasi yang diberikan oleh auditor tentang kecukupan dan kesesuaian laporan keuangan dengan standar yang berlaku.

Berdasarkan pengertian opini audit diatas, maka dapat disimpulkan bahwa opini audit adalah pendapat yang diberikan auditor atas laporan keuangan tahunan perusahaan yang telah diaudit.

b. Jenis – Jenis Opini Auditor

Menurut Standar Professional Akuntan Publik (PSA 29, SA Seksi 508), terdapat lima jenis opini audit yaitu:

1) Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Opini ini diberikan jika auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), seperti yang terdapat dalam Standar Professional Akuntan Publik (SPAP), dan telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.

2) Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan
(*Modified Unqualified Opinion*)

Opini ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi *unqualified opinion* yang dinyatakan oleh auditor.

3) Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Opini ini diberikan jika dalam kondisi tertentu, yang menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan prinsip yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan. Menurut (Rida Perwita Sari et al., 2020) menyatakan laporan keuangan dapat diandalkan tetapi masih ada beberapa masalah atau pos yang dikecualikan agar tidak salah dalam pengambilan Keputusan.

4) Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Opini ini dinyatakan ketika menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip yang berlaku umum di Indonesia.

a) Semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar.

- b) Dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan.

5) Opini Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Opini yang diberikan ketika ruang lingkup pemeriksaan dibatasi, sehingga auditor tidak dapat melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan oleh IAI. Penyusun laporan auditor harus menjelaskan pembatasan ruang lingkup oleh klien yang menyebabkan auditor tidak dapat memberikan pendapat.

Apabila pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan adanya pembatasan lingkup audit, auditor harus menunjukkan dalam paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut, di mana ia harus menyatakan lingkup auditnya tidak memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

B. Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian terdahulu yang berkaitan dengan variabel-variabel dalam penelitian ini:

Tabel 6
Penelitian Terdahulu

No	Nama Penulis, Tahun	Judul	Variabel Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Almira Siva Devina Wijanarko , Anastasya	Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan, Dan Manajemen Laba	X = Kualitas Audit, Kondisi Keuangan, Dan	Kuantitatif	a. Kualitas audit, manajemen laba tidak mempengaruhi

	Simanjuntak , Ellisa Noviana Dera , Rizkya Sukma Putri , Niketri Mustika Angela , Herlina Manurung (2024)	Terhadap Opini Audit Going Concern e-ISSN: 2964-9943, p-ISSN:2964-9722 DOI : https://doi.org/10.55606/jumia.v2i1.2388	Manajemen Laba Y = Opini Audit Going Concern		opini audit going concern
2.	Andika Eka Putra, Dian Saputra (2024)	The Effect of Eco Efficiency, Number of Audit Committees and Sustainability Report on Going Concern Audit Opinion ISSN : 2715-8780 DOI: https://doi.org/10.54783/ijsoc.v6i1.993	X = Eco Efficiency, Number of Audit Committees and Sustainability Report Y = Going Concern Audit Opinion	Kuantitatif	a. Eco Efficiency, Number of Audit Committees and Sustainability Report berpengaruh secara signifikan terhadap opini audit going concern
3.	Annisa Nurbaiti, Emeraldia Diva Vania (2023)	Analysis Of The Influence Of Sustainability Reporting, Auditor Switching, And Good Corporate Governance On Going Concern Audit Opinion e-ISSN 2745-5254, p-ISSN 2723-6609 DOI: https://doi.org/10.59141/jist.v4i11.782	X = The Influence Of Sustainability Reporting, Auditor Switching, And Good Corporate Governance Y = Going Concern Audit Opinion	Kauntitatif	a. Sustainability Reporting, Auditor Switching, And Good Corporate Governance berpengaruh secara simultan terhadap opini audit going concern b. Sustainability Reporting tidak berpengaruh secara parsial terhadap opini audit going concern
4.	Mochamad Hady Prayoga, Titik Aryati (2023)	Pengaruh Kualitas Audit, Financial Distress Dan Audit Tenure Terhadap Opini Audit Going Concern e-ISSN : 2339-0840 DOI : http://dx.doi.org/10.25105/jet.v3i1.16081	X = Audit, Financial Distress Dan Audit Tenure Y = Opini Audit Going Concern	Kuantitatif	a. Kualitas audit berpengaruh terhadap opini audit going concern.
5.	Rifqi Aulia Lubis,	Pengaruh Covid-19, Kualitas Auditor,dan	X = Covid-19, Kualitas	Kuantitatif	a. Covid-19 berpengaruh

	Charoline Cheisvianny (2023)	Manajemen Laba terhadap Opini Audit: Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Property and Real Estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia e-ISSN : 2656-3649 DOI: https://doi.org/10.24036/jea.v5i1.650	Auditor,danManajemen Laba Y = Opini Audit		terhadap opini audit. b. Manajemen laba berpengaruh negative tidak signifikan terhadap opini audit c. Kualitas auditor berpengaruh positif terhadap opini audit.
6.	Winona Kumara Dewi, Khairun Nisa (2023)	Pengaruh Kualitas Auditor Dan Manajemen Laba Terhadap Opini Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan LQ45 Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2019) p-ISSN: 2338-3593 DOI: https://doi.org/10.32503/cendekiaakuntansi.v8i1.3150	X = Kualitas Auditor Dan Manajemen Laba Y = Opini Audit	Kuantitatif	a. Kualitas auditor, manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan opini audit.
7.	Nauval Nadzifl, Ngurah Pandji Mertha Agung Durya (2022)	Pengaruh Kualitas Audit, Debt Ratio, Ukuran Perusahaan, Audit Lag Terhadap Opini Audit Going Concern e-ISSN: 2809-3720 DOI: https://doi.org/10.55983/innov.v1i2.118	X = Kualitas Audit, Debt Ratio, Ukuran Perusahaan, Audit Lag Y = Opini Audit Going Concern	Kuantitatif	a. Kualitas audit dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini audit going concern.
8.	I Gusti Ayu Agung Omika Dewi, Ni Made Niki Premashanti (2020)	Pengaruh Reputasi Kantor Akuntan Publik, Keberadaan Komite Audit, Dan Prior Opinion Terhadap Pemberian Opini Audit Going Concern Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia p-ISSN: 2656-9418 e-ISSN: 2656-9426	X = Reputasi Kantor Akuntan Publik, Keberadaan Komite Audit, Dan Prior Opinion Y = Opini Audit Going Concern	Kuantitatif	a. Reputasi Kantor Akuntan Publik, Prior Opinion berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit going concern.

		DOI : https://doi.org/10.33510/statera.2020.2.2.133-142			
9.	Hendro Sasongko, Agung Fajar Ilmiyono, dan Heni Nelawati (2019)	Analisis Kualitas Auditor Dan Manajemen Laba Terhadap Opini Audit P-ISSN: 2502-3020, E-ISSN: 2502-4159 DOI: 10.34204/jiafe.v5i1.1430	X = Kualitas Auditor Dan Manajemen Y = Opini Audit	Kuantitatif	a. Kualitas auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. b. Manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap opini audit.
10.	Kumalawati Abadi, Din Mukhlis Purba, Qonita Fauzia (2019)	The Impact Of Liquidity Ratio, Leverage Ratio, Company Size And Audit Quality On Going Concern Audit Opinion ISSN : 2339-0832 DOI: https://doi.org/10.25105/jat.v6i1.4871	X = Liquidity Ratio, Leverage Ratio, Company Size And Audit Quality Y = Going Concern Audit Opinion	Kuantitatif	a. Kualitas audit berpengaruh positif terhadap opini audit going concern.
11.	Bahtiar Effendi (2019)	Kualitas Audit, Kondisi Keuangan, Ukuran Perusahaan dan Penerimaan Opini Audit Going Concern e-ISSN: 2548-9224, p-ISSN: 2548-7507 DOI: 10.33395/owner.v3i1.80	X = Kondisi Keuangan, Ukuran Perusahaan Y = Opini Audit Going Concern	Kuantitatif	a. Kualitas audit, kondisi keuangan, ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini audit going concern
12.	Muhammad Nur Aditya (2017)	Pengaruh Sustainability Reporting, Pertumbuhan Perusahaan, Dan Good Corporate Governance Terhadap Pengungkapan Audit Going Concern p-ISSN: 2303-2065 DOI : 10.21831/nominal.v6i2.16648	X = Sustainability Reporting, Pertumbuhan Perusahaan, Dan Good Corporate Governance Y = Opini Audit Going Concern	Kuantitatif	a. Sustainability report, Pertumbuhan Perusahaan, Komisaris Independen dan Komite Audit tidak berpengaruh pada pengungkapan opini going concern.

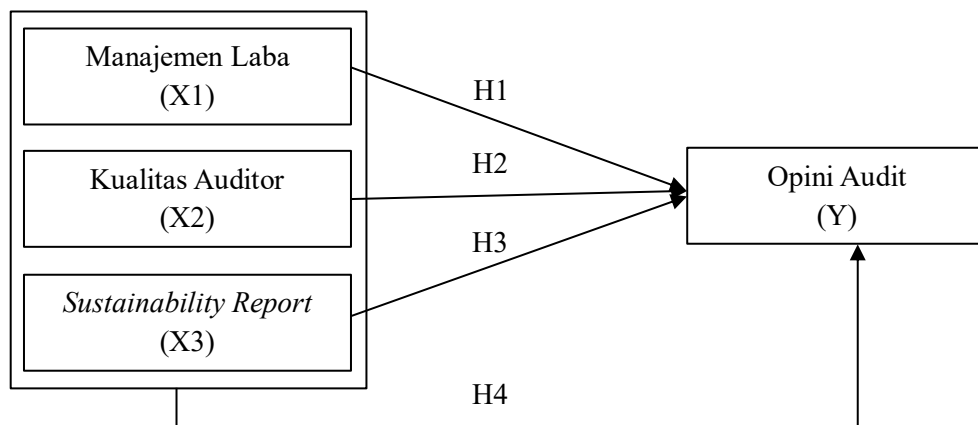
Sumber : Berbagai Jurnal dan Penelitian Terdahulu

C. Kerangka Pemikiran

Opini audit yang disampaikan oleh auditor memiliki peran penting dalam memberikan gambaran tentang kondisi perusahaan. Oleh karena itu, auditor harus sangat berhati-hati dalam memberikan opini tersebut, karena kesalahan dalam proses audit dapat berdampak pada keberlanjutan perusahaan dan memengaruhi persepsi masyarakat terhadap perusahaan yang diaudit dan auditornya.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan antara beberapa faktor, termasuk manajemen laba, kualitas auditor, dan *sustainability report* sebagai variabel Independen dengan opini audit sebagai variabel Dependen yang diteliti.

Berdasarkan hipotesis yang diajukan, peneliti merumuskan model penelitian sebagai berikut:



Sumber : data diolah, peneliti 2024

Gambar 1 Kerangka Pemikiran

D. Hipotesis Penelitian

1. Pengaruh Manajemen Laba terhadap Opini Audit

Menurut (W. K. Dewi & Nisa, 2023) Manajemen laba merupakan tindakan manajer memanipulasi laba dengan sengaja dalam laporan keuangan dengan menggunakan metode dan estimasi akuntansi sehingga laba yang dihasilkan tidak mencerminkan nilai fundamental yang sebenarnya. Fleksibilitas dalam memilih metode akuntansi memberikan kesempatan bagi manajer untuk mengelola laba sesuai keinginan mereka (Subadriyah et al., 2020). Hal ini membuat para pengguna laporan keuangan kesulitan dalam mendapatkan informasi yang sebenarnya. Oleh karena itu, penting bagi auditor untuk memberikan opini audit yang berkualitas dan menjaga kepercayaan pengguna laporan keuangan (Sasongko et al., 2019). Banyaknya kritik terhadap profesi audit menekankan perlunya peningkatan dan pemeliharaan kualitas opini audit. Auditor harus lebih berhati-hati dan konservatif dalam memberikan opini audit.

Berdasarkan penelitian menurut (W. K. Dewi & Nisa, 2023), (Sasongko et al., 2019) manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan opini audit. Penelitian (Lubis & Cheisviyanny, 2023) menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap opini audit. Penelitian menurut (Siva et al., 2024), (Melistiari et al., 2021) dan (Verdian, 2018) manajemen laba tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

H₁ : Manajemen Laba berpengaruh positif terhadap Opini Audit

2. Pengaruh Kualitas Auditor terhadap Opini Audit

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), audit dianggap berkualitas apabila auditor memenuhi standar audit dan standar pengendalian mutu. Penilaian terhadap kualitas auditor sering kali terkait dengan reputasi auditor, yang dapat dilihat berdasarkan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Kantor akuntan publik yang termasuk dalam kategori besar dikenal sebagai "*Big Four*" dan yang KAP berukuran kecil dikenal sebagai "*Non-Big Four*". Menurut penelitian (Taufan, 2022), KAP besar diyakini dapat melakukan audit dengan lebih baik dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil. Hal ini disebabkan oleh pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh para auditor.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan (Lubis & Cheisviyanny, 2023), (Prayoga & Titik Aryati, 2023), (W. K. Dewi & Nisa, 2023) dan (Abadi et al., 2019) Kualitas Auditor berpengaruh terhadap opini audit dan opini audit *going concern*. Penelitian menurut (I. G. A. A. O. Dewi & Premashanti, 2020) Reputasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*. Sedangkan penelitian menurut (Siva et al., 2024), (Sasongko et al., 2019) dan (Effendi, 2019) menyatakan bahwa kualitas auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

H₂ : Kualitas Auditor berpengaruh positif terhadap Opini Audit

3. Pengaruh *Sustainability Report* terhadap Opini Audit

Sustainability reporting atau laporan keberlanjutan merupakan sebuah praktik dalam mengukur dan mengungkapkan aktivitas perusahaan, sebagai tanggung jawab kepada *stakeholder* internal maupun eksternal mengenai kinerja organisasi dalam mewujudkan tujuan pembangunan keberlanjutan (Jannah, 2022). Perusahaan yang membuat laporan keberlanjutan menunjukkan kepedulian terhadap aspek ekonomi, lingkungan dan sosial, bukan hanya fokus pada profit semata (E. L. Sari et al., 2024). Hubungan antara *sustainability reporting* dengan opini audit dapat dilihat dari masing-masing aspek yaitu Aspek Lingkungan, Aspek Sosial dan Aspek Ekonomi.

Berdasarkan penelitian menurut (Putra & Saputra, 2024), *Sustainability Reporting* berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hasil dari penelitian menurut (Nurbaiti & Diva Vania, 2023), (Jannah, 2022) dan (Aditya, 2017) menunjukkan bahwa *Sustainability Reporting* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

H₃ : *Sustainability Report* berpengaruh positif terhadap Opini Audit

4. Pengaruh Manajemen Laba, Kualitas Auditor, dan *Sustainability Report* terhadap Opini Audit

Manajemen perusahaan akan memberikan laporan keuangan serta laporan keberlanjutan (*sustainability report*) yang memiliki kredibilitas guna memenuhi kepentingan atau keinginan dari *Stakeholder*. *Shareholder*

akan menilai kinerja keuangan, nilai perusahaan berdasarkan laba serta akan melihat keberlanjutan perusahaan melalui pengungkapan *sustainability report* yang diberikan manajemen pada periode berjalan sebagai pertimbangan dalam mengambil keputusan, oleh karena itu manajemen dapat melakukan praktik manajemen laba untuk meningkatkan kinerja keuangan perusahaan (Jao, Randa, Holly, & Gohari, 2021). Untuk meminimalisir adanya tindakan atau kebijakan yang menyimpang yang dibuat oleh manajer dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan dan *sustainability report*, maka dibutuhkan audit yang berkualitas. Auditor akan memeriksa, menilai serta memberikan pendapat tentang kewajaran dari laporan yang dibuat oleh manajemen. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan *sustainability report* yang baik akan jarang melakukan praktik manajemen laba (Kepakisan & Budiasih, 2022). Banyaknya kasus manajemen laba yang lolos dari pengawasan audit menyebabkan profesi akuntan publik mendapatkan kritik hal ini menandakan perlunya peningkatan dan pemeliharaan kualitas audit agar dapat menghasilkan opini audit yang berkualitas pula (Sasongko et al., 2019).

Penelitian sebelumnya menurut (Siva et al., 2024), (Jannah, 2022) dan (Effendi, 2019) (Jannah, 2022) dan (Effendi, 2019) manajemen laba, kualitas auditor dan *sustainability report* tidak berpengaruh terhadap opini audit dan opini audit going concern. Namun menurut (W. K. Dewi & Nisa, 2023) manajemen laba dan kualitas audit berpengaruh terhadap opini audit. Menurut (Lubis & Cheisviyanny, 2023), dan (Sasongko et al., 2019)

manajemen laba berpengaruh terhadap opini audit. Menurut (Prayoga & Titik Aryati, 2023), (Nadzif & Agung Durya, 2022), (I. G. A. A. O. Dewi & Premashanti, 2020), dan (Abadi et al., 2019) kualitas audit berpengaruh terhadap opini audit. Penelitian menurut (Putra & Saputra, 2024), (Nurbaiti & Diva Vania, 2023) dan (Pramita et al., 2021) *sustainability report* berpengaruh terhadap opini audit.

H₄ : Manajemen Laba, Kualitas Auditor, dan *Sustainability Report* berpengaruh secara simultan terhadap Opini Audit