



**PENGARUH *AUDITOR SWITCHING*, SPESIALISASI  
AUDITOR, DAN STRUKTUR KEPEMILIKAN  
TERHADAP KUALITAS AUDIT  
(Studi pada Perusahaan Transportasi yang Terdaftar di  
Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018)**

**SKRIPSI**

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
pada Universitas Negeri Semarang**

**Oleh**

**Emy Setya Damayanti**

**NIM 7211415082**

**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG  
2020**

## PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada :

Hari : Kamis

Tanggal : 12 Desember 2019

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi



Kaswanto, SE., M.Si., CMA., CIBA., CERA.  
NIP. 198309012008121002

Pembimbing

A handwritten signature in black ink, which appears to read "Sukirman".

Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CFrA  
NIP. 196706111991031003

## PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di depan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas  
Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada :

Hari : Jumat

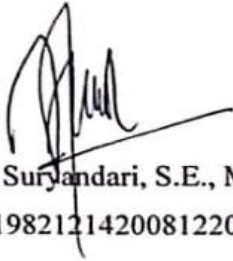
Tanggal : 27 Desember 2019

Penguji I



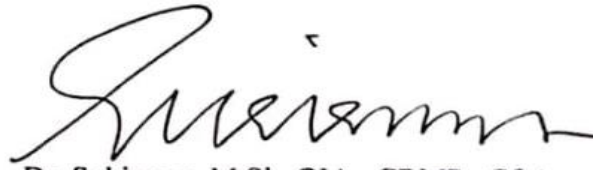
Indah Anisykurlillah, S.E., M.Si., Akt., CA  
NIP. 197508212000122001

Penguji II



Dhini Suryandari, S.E., M.Si., Ak., CA, QIA., CRMP.  
NIP. 198212142008122001

Penguji III



Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CfrA.  
NIP. 196706111991031003

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi



Dr. Heri Yanto, MBA., Ph.D.  
NIP. 196307181987021001

## PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Emy Setya Damayanti

NIM : 7211415082

Tempat, Tanggal Lahir : Purworejo, 10 Mei 1997

Alamat : Desa Kumpulrejo RT 02 RW 01 Kecamatan Grabag  
Kabupaten Purworejo

menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain, baik sebagian atau seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 27 Desember 2019



Emy Setya Damayanti

NIM 7211415082

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

### **Motto**

“Sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan.” (Q.S. 94 : 6)

“Dan bahwasannya seorang manusia tiada memperoleh selain apa yang telah diusahakannya.” (Q.S. 53:39)

“Semua ada waktunya. Jangan membandingkan hidupmu dengan orang lain karena tak ada perbandingan antara matahari dan bulan, mereka bersinar saat waktunya tiba.”

### **Persembahan**

Skripsi ini kupersembahkan kepada:

- Bapak dan Ibu tercinta.
- Adikku tersayang.
- Teman dan sahabatku.
- Almamaterku

## PRAKATA

Puji syukur kehadiran ALLAH SWT yang telah memberikan rahmat dan hidayah-Nya kepada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh *Auditor Switching*, Spesialisasi Auditor dan Srtuktur Kepemilikan terhadap Kualitas Audit.” Skripsi ini diajukan untuk memenuhi dan melengkapi salah satu syarat dalam menyelesaikan pendidikan pada jurusan Akuntansi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Penulis menyadari bahwa terselesaikannya penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan dan bimbingan berbagai pihak, untuk itu penulis menyampaikan terima kasih kepada :

1. Prof. Dr. Fathur Rohman, M.Hum., Rektor Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA., Ph.D., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
3. Kiswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA., Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Negeri Semarang.
4. Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CFA., Dosen Pembimbing yang telah berkenan memberikan bimbingan, pengarahan, dukungan, dan motivasi dalam menyelesaikan skripsi ini.
5. Indah Anisykurlillah, S.E., M.Si., Akt., CA, selaku penguji I yang telah berkenan memberikan bimbingan, arahan serta saran dalam penyelesaian skripsi ini.

6. Dhini Suryandari, S.E., M.Si., Ak., CA, QIA., CRMP, selaku penguji II yang telah berkenan memberikan bimbingan, arahan serta saran dalam penyelesaian skripsi ini.
7. Agung Yulianto S.Pd., M.Pd., Dosen Wali Akuntansi D 2015 yang telah memberikan bimbingan, pengarahan, dan motivasi selama masa kuliah penulis.
8. Seluruh Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan bimbingan, pengarahan, dan bantuan selama penulis menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.
9. Keluarga tercinta yang telah memberikan dukungan baik moril maupun materiil hingga terselesaikannya skripsi ini.
10. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah memberikan doa serta bantuan dalam proses penyusunan skripsi ini.

Semoga Allah SWT senantiasa melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya atas kebaikan yang telah diberikan. Besar harapan penulis semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Semarang, Desember 2019

Penulis

## SARI

**Damayanti, Emy S.** 2019. "Pengaruh *Auditor Switching*, Spesialisasi Auditor, dan Struktur Kepemilikan Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Perusahaan Transportasi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018). Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing: Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CFA.

**Kata Kunci: Kualitas Audit, Auditor Switching, Spesialisasi Auditor, Struktur Kepemilikan.**

Kualitas audit merupakan unsur penting dalam menilai hasil audit atas laporan keuangan yang akan digunakan untuk menurunkan risiko informasi dan memperbaiki proses pengambilan keputusan oleh para pemangku kepentingan. Namun, terungkapnya kasus-kasus kecurangan yang dilakukan baik oleh auditor maupun pihak manajemen perusahaan berdampak terhadap menurunnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Penelitian terdahulu terkait kualitas audit juga masih menunjukkan adanya perbedaan hasil sehingga masih dibutuhkan riset untuk kualitas audit. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan terhadap kualitas audit.

Populasi penelitian ini adalah perusahaan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2018. Metode pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan menghasilkan sampel sebanyak 13 perusahaan dengan unit analisis sebanyak 38 setelah dikurangi data *outlier* sebanyak 1 unit analisis. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari laporan keuangan yang didapat dari BEI. Teknik analisis data menggunakan uji Regresi Linear Berganda dengan berbantuan software IBM SPSS versi 23.0.

Hasil dari penelitian ini adalah variabel *auditor switching* dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Spesialisasi audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Saran yang ditujukan untuk pemegang saham adalah sebelum berinvestasi hendaknya selain memperhatikan laba tahunan juga memperhatikan struktur kepemilikan khususnya kepemilikan institusional. Saran untuk perusahaan adalah untuk meningkatkan jumlah kepemilikan saham oleh pihak institusional. Saran untuk peneliti selanjutnya adalah memperluas akses data baik secara sektoral maupun tahun pengamatan, menggunakan cara pengukuran lain baik untuk *auditor switching*, spesialisasi auditor serta menambahkan komponen *corporate governance* lainnya. Proksi pengukuran kualitas audit dapat dikembangkan lagi dengan melihat dari sisi auditor seperti menilai independensi dan karakteristik auditor.



## ABSTRACT

*Damayanti, Emy S.* 2019. "The Effect of Auditor Switching, Auditor Specialization, and Ownership Structure on Audit Quality (Study on Transportation Company Listed in Indonesian Stock Exchange 2016-2018). Final Project. Accounting Department. Economics Faculty. Universitas Negeri Semarang. Advisor: Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CFA..

**Keywords:** *Audit Quality, Auditor Switching, Auditor Specialization, Ownership Structure*

*Audit quality is an important element in the assessing audit results of the financial statements which will be used to reduce information risk and improve the decision making process by stakeholders. However, the disclosure of fraud cases committed by the auditor or the management of the company has an impact on the declining quality of the audit produced by the auditor. Research Related to audit quality also still shows the different results that are needed Research for audit quality. The purpose of this research was to determine the effect of auditor switching, auditor specialization, and ownership structure on audit quality.*

*The population of this research is the transportation companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) in 2016-2018. The sample selection method uses a purposive sampling method and produces a sample of 13 companies with an analysis unit of 38 after reducing outlier data by 1 analysis unit. This study uses secondary data from financial statements obtained from the IDX. Data analysis techniques using the Multiple Linear Regression test with the assistance of IBM SPSS software version 23.0.*

*The results of this research are auditor switching and managerial ownership do not significant negative effetc on audit quality. Audit specialization has a significant negative effect on audit quality. Institutional ownership has a significant positive effect on audit quality.*

*The suggestion for shareholders is that before investing, besides paying attention to annual profits, they also pay attention to the ownership structure, especially institutional ownership. Suggestion for companies is to increase the number of shares owned by institutional parties. Suggestions for further researchers is to expand data access both sectorally and by year of observation, using other measurement methods for auditor switching, auditor specialization and adding other corporate governance components. Audit quality measurement proxies can be further developed by looking at the auditor's side, such as assessing auditor independence and characteristics.*

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING.....	ii
PERNYATAAN.....	iii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	v
PRAKATA.....	vi
SARI .....	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Identifikasi Masalah.....	14
1.3 Cakupan Masalah.....	15
1.4 Perumusan Masalah .....	15
1.5 Tujuan Penelitian .....	16
1.6 Manfaat Penelitian .....	16
1.7 Orisinalitas Penelitian.....	17
BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN.....	19
2.1 Kajian Teori Utama (Grand Theory).....	19
2.1.1 Teori Keagenan ( <i>Agency Theory</i> ).....	19

2.1.2 Teori Kinerja ( <i>Performance Theory</i> ) .....	22
2.2 Kajian Variabel-Variabel Penelitian .....	24
2.2.1 Kualitas Audit .....	24
2.2.2 <i>Auditor Switching</i> .....	28
2.2.3 Spesialisasi Auditor .....	30
2.2.4 Struktur Kepemilikan .....	33
2.3 Kajian Penelitian Terdahulu .....	44
2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis .....	51
2.4.1 Kerangka Pemikiran Teoritis .....	51
2.4.2 Hipotesis Penelitian .....	57
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b> .....	<b>58</b>
3.1 Jenis dan Desain Penelitian .....	58
3.2 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel .....	59
3.2.1 Populasi .....	59
3.2.2 Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel .....	59
3.3 Variabel Penelitian .....	60
3.3.1 Kualitas Audit (Y) .....	61
3.3.2 <i>Auditor Switching</i> (X1) .....	63
3.3.3 Spesialisasi Auditor (X2) .....	63
3.3.4 Kepemilikan Institusional (X3) .....	64
3.3.5 Kepemilikan Manajerial (X4) .....	64
3.4 Teknik Pengumpulan Data .....	65
3.5 Teknik Pengolahan dan Analisis Data .....	65
3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif .....	66
3.5.2 Analisis Statistik Inferensial .....	67

BAB IV ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN .....	74
4.1 Hasil Penelitian .....	74
4.1.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	74
4.1.2 Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	75
4.1.3 Analisis Statistik Inferensial .....	81
4.1.4 Analisis Regresi Linear Berganda.....	88
4.1.5 Pengujian Hipotesis.....	90
4.2 Pembahasan.....	94
4.2.1 Pengaruh <i>Auditor Switching</i> , Spesialisasi Auditor, dan Struktur Kepemilikan terhadap Kualitas Audit.....	94
4.2.2 Pengaruh Auditor <i>Switching</i> terhadap Kualitas Audit .....	96
4.2.3 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	99
4.2.4 Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Kualitas Audit .....	102
4.2.5 Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Kualitas Audit .....	104
BAB V SIMPULAN DAN SARAN .....	107
5.1 Simpulan .....	107
5.2 Saran.....	108
5.2.1 Saran Bagi Investor .....	108
5.2.2 Saran Bagi Perusahaan .....	109
5.2.3 Saran Bagi Peneliti Selanjutnya .....	109
DAFTAR PUSTAKA .....	111
LAMPIRAN .....	117

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu .....	43
Tabel 3.1 Perolehan Sampel Penelitian .....	60
Tabel 4.1 Proses Pemilihan Sampel Penelitian .....	74
Tabel 4.2 Hasil Uji Statistik Deskriptif .....	76
Tabel 4.3 Distribusi Frekuensi Kualitas Audit .....	77
Tabel 4.4 Hasil Uji Statistik Deskriptif <i>Auditor Switching</i> .....	78
Tabel 4.5 Hasil Uji Statistik Deskriptif Spesialisasi Auditor .....	79
Tabel 4.6 Distribusi Frekuensi Kepemilikan Institusional .....	80
Tabel 4.7 Distribusi Frekuensi Kepemilikan Manajerial .....	81
Tabel 4.8 Hasil Uji Normalitas Tahap I dengan <i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i> .....	83
Tabel 4.9 Hasil Uji Normalitas Tahap II dengan <i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i> .....	74
Tabel 4.10 Uji Linearitas Menggunakan Uji Lagrange Multiplier .....	85
Tabel 4.11 Hasil Uji Multikolinearitas .....	86
Tabel 4.12 Hasil Uji Autokorelasi dengan <i>Run Test</i> .....	87
Tabel 4.13 Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Uji Park .....	87
Tabel 4.14 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda .....	88
Tabel 4.15 Hasil Uji Koefisien Determinasi .....	90
Tabel 4.16 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F) .....	91
Tabel 4.17 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis .....	93

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Berpikir .....	57
------------------------------------	----

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Daftar Populasi Penelitian .....	117
Lampiran 2	Daftar Perusahaan Sampel Penelitian .....	118
Lampiran 3	Daftar Tabulasi AkruaI Diskresioner .....	119
Lampiran 4	Daftar <i>Auditor Switching</i> .....	121
Lampiran 5	Daftar Spesialisasi Auditor Tahun 2016 .....	122
Lampiran 6	Daftar Spesialisasi Auditor Tahun 2017 .....	123
Lampiran 7	Daftar Spesialisasi Auditor Tahun 2018 .....	124
Lampiran 8	Proporsi Struktur Kepemilikan Perusahaan .....	125
Lampiran 9	Output Pengolahan SPSS 23 .....	127

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Perkembangan perusahaan *go public* yang tumbuh pesat, memberikan peluang sekaligus tantangan bagi perusahaan. Perusahaan yang telah mendaftarkan dan memperdagangkan sahamnya di Bursa Efek kepada publik diwajibkan untuk mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen secara berkala sebagaimana diatur dalam Peraturan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor KEP-346/BL/2011 tentang penyampaian laporan keuangan berkala emiten atau perusahaan publik. Di dalam peraturan tersebut telah ditetapkan bahwa perusahaan harus menyampaikan laporan keuangan selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

Laporan keuangan suatu perusahaan sangat penting karena berisi informasi keuangan yang bermanfaat sebagai dasar pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan. Pelaporan keuangan bertujuan umum adalah untuk menyediakan informasi finansial dari suatu entitas pelaporan yang berguna bagi pihak eksternal perusahaan seperti pihak pemegang saham (investor), calon pemegang saham, peminjam, kreditur, dan pihak lain yang berpotensi dalam pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya pada entitas (IASB, 2010). Laporan keuangan dibuat sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen dalam melaporkan hasil dari pengelolaan aset perusahaan kepada pemilik/ pemegang saham. Pemegang saham memiliki akses



yang terbatas atas pengelolaan aset dibandingkan manajemen. Perbedaan akses tersebut memungkinkan terdapat asimetri informasi dalam laporan keuangan yang berujung pada konflik kepentingan antara manajemen dan para pemegang saham. Hal tersebut sesuai dengan teori keagenan yang menyebutkan bahwa adanya kepentingan yang berbeda antara pihak *agent* (manajemen) dan *principal* (pemilik) dapat menimbulkan konflik (Jensen & Meckling, 1976). Oleh karena itu, diperlukan kehadiran pihak ketiga yang independen untuk menekan konflik keagenan tersebut. Pihak ketiga dalam hal ini adalah akuntan publik di mana memiliki peran penting dalam menekan risiko informasi yakni dengan memberikan jasa audit atas laporan keuangan entitas (Tuanakotta, 2015).

Audit atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menurunkan risiko informasi dan memperbaiki proses pengambilan keputusan (Arens *et al.*, 2008). Maka dari itu, kualitas audit menjadi salah satu hal penting yang dijadikan suatu entitas dalam memilih akuntan publik yang akan mengaudit laporan keuangan entitas terkait. Akuntan publik dengan kualitas audit yang baik akan menghasilkan laporan audit atas laporan keuangan yang kredibel sehingga dapat memberi kepercayaan bagi pihak yang berkepentingan. Selain itu, kualitas audit yang baik akan memberikan keyakinan yang memadai terkait akurasi akrual yang dilaporkan sehingga memberikan bukti bahwa pendapatan yang dilaporkan memiliki kualitas yang lebih tinggi.

Menurut De Angelo (1981) kualitas audit merupakan probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Peningkatan kualitas audit dilakukan sebagai upaya

auditor dalam menemukan salah saji material dan bagaimana perilaku seorang auditor dalam mendeteksi temuan tersebut. Kemungkinan di mana auditor akan menemukan salah saji bergantung pada kualitas pemahaman (kompetensi) auditor sedangkan melaporkan tindakan salah saji tergantung pada independensi auditor (Rahmina & Agoes, 2014). Berdasarkan hal tersebut dapat dikatakan bahwa kualitas audit akan meningkat jika dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen.

Peran akuntan publik sebagai auditor mempunyai fungsi pemeriksaan terhadap laporan keuangan. Auditor diharapkan mampu mengevaluasi laporan secara wajar sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Menurut Intakhan & Ussahawanitchakit (2010) auditor merupakan pihak yang cukup penting dalam membantu para pemegang saham dan orang-orang berkepentingan lainnya untuk menilai, menyelidiki, dan mengeksplorasi keuntungan perusahaan yang didapat serta manfaat dari informasi keuangan perusahaan dalam semua kegiatan audit oleh setiap transaksi bisnis dengan menerapkan standar akuntansi dan audit, peraturan lainnya yang terkait, dan hukum. Dengan kata lain, auditor atau akuntan publik memiliki peran sebagai *gatekeeper* pasar modal yang dapat menjaga kualitas laba (pelaporan keuangan) perusahaan publik dengan menghalangi berbagai bentuk akrual diskresioner yang merugikan peserta pasar modal (Anas *et al.* 2018).

Di sisi lain, masih banyak kontroversi terkait peran auditor dengan adanya kasus pelanggaran kode etik profesi. Kemudian, tidak sedikit pendapat yang menyalahkan auditor sebagai salah satu penyebab suatu perusahaan mengalami

kebangkrutan. Terungkapnya banyak kasus kecurangan laporan keuangan baik di dalam maupun luar negeri yang melibatkan auditor independen menimbulkan keraguan publik terhadap kualitas hasil audit.

Di Amerika Serikat, pada tahun 2010 telah terjadi kasus kecurangan oleh Koss Corporation yang melibatkan auditor Grant Thornton. Dalam kasus tersebut, auditor dianggap tidak mampu mendeteksi penipuan yang dilakukan oleh wakil presiden keuangan perusahaan selama periode lima tahun (Weiner, 2012). Selanjutnya di tahun 2015, terungkapnya skandal akuntansi Toshiba Corp yang merupakan perusahaan raksasa Jepang (Sari, 2017). Skandal tersebut membuat auditor eksternal sekelas Ernst & Young selaku auditor Toshiba Corp dipertanyakan kualitas auditnya karena tidak mampu mendeteksi kecurangan kliennya.

Di Indonesia, pada pertengahan tahun 2018 terdapat kasus pembobolan 14 bank oleh PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance) yang menyeret tiga akuntan publik yaitu Akuntan Publik Marlinna, Akuntan Publik Merliyana dan Kantor Akuntan Publik Satrio Bing Eny dan rekan. Kantor Akuntan Publik Satrio Bing Eny atau KAP SBE merupakan salah satu entitas Deloitte Indonesia. KAP SBE dan Rekan dinyatakan bersalah karena telah melakukan pelanggaran terhadap standar profesi audit dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan SNP Finance selama tahun buku 2012-2016 (tempo.co). Selanjutnya kasus yang menimpa PT Garuda Indonesia pada bulan Juni 2019 dimana terdapat kegagalan dalam laporan keuangan 2018. Kasus ini bermula dari dua komisarisnya, Chairal Tanjung dan Dony Oskaria yang menolak untuk

menandatangani LK Garuda tahun buku 2018 karena mereka tak setuju dengan keputusan manajemen yang menjadikan piutang dari kerja sama dengan Mahata menjadi pendapatan perusahaan sehingga Garuda Indonesia yang seharusnya mencatatkan rugi oleh manajemen di catat memiliki laba bersih senilai US\$809,84 ribu. Kemenkeu pun akhirnya menjatuhkan sanksi kepada auditornya, yaitu Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumapea dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan karena terbukti telah melanggar Standar Audit (SA) 315 (cnnindonesia).

Berdasarkan kasus-kasus tersebut, banyak pihak yang berpendapat dan menempatkan auditor sebagai pihak yang paling bertanggung jawab terhadap kualitas audit pada laporan keuangan perusahaan. Kualitas audit menjadi penting dalam meningkatkan kredibilitas laporan keuangan bagi pengguna informasi akuntansi karena dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan. Semakin tinggi kualitas audit maka akan semakin kredibel laporan keuangan yang dihasilkan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan khususnya investor (Mgbame *et al.*, 2012).

Perlu disadari bahwa kualitas audit sangat penting, namun permasalahan yang muncul hingga saat ini adalah masih belum ada konsensus mengenai bagaimana mendefinisikan dan mengukur kualitas audit secara pasti. Hal tersebut didukung dengan pernyataan Mgbame *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa kualitas audit merupakan sesuatu yang abstrak sehingga sulit diukur dan hanya dapat dirasakan oleh para pengguna jasa audit, sehingga saat ini tidak ada definisi yang jelas mengenai pengukuran tersebut. Para peneliti kebanyakan menggunakan

estimasi *discretionary accrual* sebagai pengganti untuk kualitas audit (Al-Thuneibat *et al.*, 2011; Fitriany dkk., 2015) dengan asumsi bahwa akrual diskresioner yang tinggi mencerminkan kualitas laba yang rendah sehingga kualitas audit menjadi rendah. Jackson *et al.* (2008), DeFond & Lennox (2011), menuliskan bahwa kualitas audit diukur dengan kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini *going concern*. Kemudian penelitian yang dilakukan Zureigat (2011), Mgbame *et al.* (2012), dan Alfraih (2017), menggunakan *auditor size* untuk menyatakan kualitas audit dimana perusahaan audit besar dinilai memiliki reputasi yang lebih baik sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Selain itu, penelitian Carey & Simnett (2006), Wibowo & Rossieta (2009) mengenalkan terobosan baru dengan menggunakan metode *earnings surprise benchmark*.

Akrual diskresioner digunakan sebagai proksi kualitas audit didasarkan pada kondisi bahwa laporan keuangan dikatakan berkualitas jika sedikit ditemukan intervensi dari manajemen dalam melaporkan laba atau dapat dikatakan kualitas labanya tinggi. Laporan keuangan dengan nilai *discretionary accrual* yang rendah akan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Dengan kata lain, audit yang berkualitas adalah audit yang membuat perusahaan tidak melaporkan akrual diskresioner yang abnormal.

Penggunaan opini *going concern* sebagai proksi kualitas audit berkaitan dengan kualitas auditor yang dinilai berdasarkan etika profesi, kompetensi, dan independensi. Kualitas audit yang baik dapat dilihat dari tanggung jawab auditor untuk menyediakan informasi yang berkualitas tinggi yang akan berguna untuk

pengambilan keputusan para pengguna laporan keuangan. Auditor yang berkualitas baik cenderung akan mengeluarkan opini audit *going concern* dan ketepatan laporan dalam memprediksi kebangkrutan klien, dan sejauh mana klien membuktikan perilaku manajemen laba (Francis, 2009). Sebaliknya, auditor dengan kualitas rendah cenderung akan menerima tekanan klien dengan mengeluarkan lebih sedikit opini *going concern* (DeFond & Lennox, 2011).

*Auditor size* dapat dikaitkan dengan reputasi auditor yaitu auditor dengan ukuran yang besar dianggap memiliki reputasi yang lebih baik. DeAngelo (1981), menyatakan bahwa perusahaan audit yang lebih besar menerima fee premium karena mereka memiliki reputasi yang lebih besar. Reputasi tersebut sesuai dengan basis klien yang lebih besar sehingga memberikan insentif untuk menjadi lebih mandiri yang mengarah ke tingkat audit dengan kualitas yang lebih tinggi.

Pengukuran kualitas audit selanjutnya adalah menggunakan *Earning Surprise Benchmark* (ESB). Proksi tersebut mengukur kualitas audit dengan menitikberatkan pada kualitas laba yang dilaporkan perusahaan dalam laporan perusahaan. Metode ini pertama kali diperkenalkan oleh Carey & Simnett (2006) untuk mengetahui manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan dan kemampuan auditor dalam mengungkapkan adanya manajemen laba dengan tujuan untuk menghindari pelaporan kerugian. Kualitas laba dalam metode ESB ditentukan dengan mengacu pada nilai *Return on Asset* (ROA) perusahaan (Aqmarina, 2018; Wibowo & Rossieta, 2009).

Faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit bervariasi. Hal ini didukung dengan banyaknya penelitian yang telah mempelajari lebih jauh faktor-faktor

tersebut guna mendukung literatur yang ada terkait kualitas audit. Al-khaddash *et al.* (2013) menggunakan spesialisasi audit, pengendalian internal, independensi dan kompetensi auditor, reputasi dan ukuran KAP sebagai faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Fitriany *et al.* (2015) menggunakan spesialisasi auditor, tenur audit, rotasi auditor dan regulasi sebagai faktor yang memengaruhi kualitas auditor. Ardani (2017) menggunakan rotasi auditor, *tenure* audit, *audit fee*, dan komite audit sebagai faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit. Selain itu, Alfraih (2017) dan Zureigat (2011) meneliti struktur kepemilikan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit.

Diantara banyak faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit, kompetensi dan independensi dijadikan syarat yang diutamakan seorang auditor dalam memberikan jasa audit dan memberikan pernyataan atau opini pada laporan keuangan yang dapat dipercaya oleh pengguna. Menurut Siregar *et al.* (2011) independensi auditor dapat dipengaruhi oleh lama waktu seorang auditor bekerja untuk seorang klien (*audit tenure*), sehingga semakin lama hubungan kerja antara Akuntan Publik (AP) maupun Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan seorang klien akan memengaruhi independensinya, sedangkan dari segi kompetensi adanya rotasi AP dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Oleh karena itu, dibuatlah peraturan mengenai pergantian auditor (*auditor switching*) dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas audit berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama *tenure audit* akan mengurangi independensi auditor dan oleh karena itu akan mengakibatkan penurunan kualitas audit yang diberikan.

Peraturan terkait *auditor switching* muncul akibat kebangkrutan Enron dan bubarnya KAP Arthur Anderson yang menimbulkan kritik terhadap proses audit dan kualitas audit oleh KAP, terutama *Big 4*. Kritik tersebut memotivasi diterbitkannya *Sarbanes Oxley (SOX) Act* tahun 2002 yang salah satu *section*-nya mengatur tentang pergantian auditor. Peraturan terkait memasukkan ketentuan pergantian auditor ini pula yang mendorong negara-negara lain melakukan hal serupa termasuk Indonesia.

Regulasi pertama terkait kebijakan pergantian Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5 tahun. Peraturan ini kemudian direvisi melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana pergantian AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun.

Pada tahun 2015, pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur pergantian auditor, yaitu PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Berdasarkan peraturan tersebut, KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Setelah memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu perusahaan selama 5 tahun buku berturut-turut AP diwajibkan melakukan cooling-off selama 2 (dua) tahun berturut-turut. Untuk memperketat pengawasan terhadap AP, Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengeluarkan POJK Nomor 13 Tahun 2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan



Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan dimana membatasi penggunaan jasa audit dari AP paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Adanya aturan-aturan terkait *auditor switching* pada dasarnya bertujuan untuk menjaga independensi auditor. Namun, ada tidaknya pengaruh *auditor switching* terhadap kualitas audit masih diperdebatkan mengingat masih adanya keragaman hasil dari penelitian terdahulu. Penelitian yang dilakukan Jackson *et al.* (2008) dan Prasetia & Rozali (2016) menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Siregar *et al.* (2012) dan Ardani (2017) menyatakan bahwa rotasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kualitas audit dilihat dari sudut pandang kompetensi auditor dapat diketahui dari tingkat pengetahuan, kemampuan, dan pengalamannya dalam melaksanakan audit. Tingkat kompetensi dapat diukur dari seberapa jauh pengetahuan dan pemahaman auditor tentang auditing. Selain itu, seorang auditor juga harus mengetahui dan memahami terkait jenis-jenis industri klien. Kusharyanti dalam Ali & Aulia (2015) menyatakan bahwa prinsip auditing pada perusahaan manufaktur sama dengan perusahaan asuransi, tetapi sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi, dan aturan pajak yang berlaku mungkin berbeda. Pengetahuan dan pemahaman terkait berbagai jenis industri klien inilah yang menjadi sebab dibutuhkan auditor dengan spesialisasi industri tertentu atau auditor spesialis. Auditor spesialis memiliki pemahaman dan pengetahuan yang

lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri kliennya (Setiawan & Fitriany, 2011).

Penelitian mengenai pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit telah dilakukan oleh peneliti terdahulu. Dari penelitian-penelitian tersebut, diantaranya masih terdapat perbedaan hasil mengenai pengaruh spesialisasi terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan Panjaitan & Chariri (2014) dan Fitriany *et al.* (2015) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan Ali & Aulia (2015) menunjukkan tidak adanya pengaruh dari spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.

Faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit selanjutnya adalah unsur tata kelola perusahaan atau *corporate governance*. Tata kelola perusahaan adalah hal lain dari mekanisme penting yang memiliki dampak positif pada pelaporan keuangan dan proses audit (Lin & Liu, 2009), sehingga pada akhirnya akan memengaruhi kualitas audit yang diberikan auditor. Oleh karena itu, ketika hendak meneliti pengaruh terhadap kualitas audit diperlukan memasukkan aspek *Corporate Governance* (CG) seperti efektifitas komite audit, struktur kepemilikan saham perusahaan, efektifitas komisaris, indeks CG, dan lain-lain ke dalam model penelitian (Fitriany *et al.*, 2015).

Struktur kepemilikan merupakan salah satu unsur pembentuk CG yang dapat berpengaruh terhadap kualitas audit karena secara langsung dapat memengaruhi dewan direksi (Dong & Zhang, 2008 dalam Zureigat 2011). Adanya struktur kepemilikan yang terkonsentrasi menciptakan tingkat efektivitas pengawasan yang lebih tinggi terhadap pihak manajemen perusahaan, sehingga

dapat mengurangi insentif manajer untuk melakukan tindakan yang mementingkan dirinya sendiri dan/atau berdasar pada kepentingan kelompok-kelompok tertentu. Kepemilikan yang terkonsentrasi baik oleh institusi, manajerial, maupun asing memiliki kekuasaan untuk mengetahui kualitas audit yang disajikan oleh auditor. Penelitian yang dilakukan Zureigat (2011) yakni menyebutkan bahwa struktur kepemilikan yang dilihat dari kepemilikan asing dan kepemilikan institusional memiliki hubungan positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Pernyataan tersebut sejalan dengan penelitian Alfraih (2017) yakni menunjukkan adanya hubungan signifikan antara struktur kepemilikan dengan kualitas audit dimana variabel struktur kepemilikan dilihat dari kepemilikan institusional dan kepemilikan pemerintah. Jadi, dapat disimpulkan bahwa struktur kepemilikan pada akhirnya akan memengaruhi kualitas audit dari laporan keuangan yang diaudit melalui peningkatan kemampuan pemantauan.

Penelitian ini menggunakan kajian penelitian pada perusahaan sektor industri transportasi. Berdasarkan data dari Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2016-2018, sektor transportasi mengalami peningkatan emiten sebesar 28%. Selain itu, prospek sektor transportasi dan pergudangan di Indonesia sangat cerah mengingat kondisi wilayah Indonesia serta minat pemerintah yang besar pada sektor ini. Berdasarkan Badan Statistik (BPS), kontribusi lapangan usaha transportasi dan pergudangan terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) pada tahun 2018 tercatat sebesar 797,3 triliun atau 5,37% dari PDB yang bernilai 14.837,36% triliun (kontan.co.id). Hal tersebut sejalan dengan konsistensi pemerintah dalam proyek infrastruktur jalan, bandara dan pelabuhan serta peningkatan *e-commerce*

di Indonesia yang berdampak pada mobilisasi yang semakin mudah dan tingkat penghantaran yang tinggi sehingga ikut mempengaruhi iklim investasi sektor transportasi. Namun, adanya kasus yang menimpa PT Garuda Indonesia di pertengahan 2019 menjadi salah satu catatan buruk dalam sektor transportasi sehingga diperlukan audit yang berkualitas dalam memeriksa laporan keuangan tahunan guna meyakinkan para investor yang menanamkan modalnya dalam sektor ini. Jadi, berdasarkan pada alasan tersebut, kualitas audit dirasa sangat dibutuhkan guna menjamin kredibilitas laporan keuangan perusahaan yang digunakan investor sebagai dasar pengambilan keputusan untuk melakukan investasi pada sektor ini.

Berdasarkan paparan sebelumnya mengenai *fenomena gap* dan *research gap* dan dukungan teori dari penelitian-penelitian terdahulu mengenai kualitas audit menjadi latar belakang penelitian ini. Penelitian ini bermaksud untuk meneliti kembali mengenai kualitas audit dan faktor-faktor yang memengaruhinya. Faktor pengaruh yang dipilih adalah kualitas auditor yang direfleksikan dengan variabel *auditor switching* dan spesialisasi auditor. Selain itu, penelitian ini menambahkan variabel struktur kepemilikan sebagai salah satu pembentuk karakter pembentuk *corporate governance*. Maka dari itu untuk mendapatkan fakta dan bukti empiris mengenai adanya pengaruh dari variabel-variabel tersebut terhadap kualitas audit, penulis memberikan penelitian ini dengan judul “**Pengaruh Auditor Switching, Spesialisasi Auditor, dan Struktur Kepemilikan Terhadap Kualitas Audit**”.

## 1.2 Identifikasi Masalah

Dalam penelitian ini, dapat diidentifikasi berbagai faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit, antara lain sebagai berikut.

- 1) Kompetensi dan independensi yang dijadikan syarat utama untuk menilai kualitas audit dari sisi auditor, oleh penelitian terdahulu banyak dijabarkan ke dalam berbagai indikator pengukuran diantaranya rotasi auditor, *audit tenure*, spesialisasi auditor, dan reputasi auditor.
- 2) Penelitian terdahulu menilai pergantian auditor, *audit tenure*, dan spesialisasi auditor sebagai faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit masih menunjukkan hasil yang berbeda.
- 3) Reputasi dan/atau ukuran KAP yang merupakan karakteristik auditor, diharapkan dapat meningkatkan kualitas audit. Namun, hal tersebut masih menimbulkan keraguan dimana kasus kecurangan juga dilakukan oleh KAP sekelas Big Four. Contohnya kasus yang menimpa SNP *Finance*, Toshiba, dan Enron yang telah melibatkan KAP afiliasi Big Four.
- 4) Komite audit, pengendalian internal, dan struktur kepemilikan, sekretaris perusahaan, audit internal, dan auditor eksternal yang merupakan unsur pembentuk karakteristik *Corporate Governance* (CG) sebagai faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit dirasa masih memerlukan dukungan bukti empiris.
- 5) Adanya regulasi tentang pergantian auditor masih belum pasti efeknya terhadap kualitas audit yang dilakukan auditor karena alasan bergantinya

auditor baik oleh perusahaan atau auditor itu sendiri terkadang dilakukan tidak hanya karena hukum semata namun juga secara sukarela.

### **1.3 Cakupan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang dan identifikasi masalah diatas, ada banyak faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit. Penelitian ini hanya difokuskan untuk menjelaskan besarnya pengaruh *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan dilihat dari kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial. Ruang lingkup penelitian ini hanya sebatas pada perusahaan jasa, sub sektor transportasi yang terdaftar sebagai perusahaan publik (emiten) di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2018.

### **1.4 Perumusan Masalah**

Rumusan masalah dalam penelitian ini berdasarkan latar belakang masalah di atas adalah sebagai berikut.

- 1) Apakah secara simultan *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 2) Apakah secara parsial *auditor switching* berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 3) Apakah secara parsial spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 4) Apakah secara parsial kepemilikan institusional berpengaruh terhadap kualitas audit?
- 5) Apakah secara kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap kualitas audit?

### 1.5 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian di atas, tujuan dari penelitian ini dijabarkan sebagai berikut.

- 1) Untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris apakah secara parsial *auditor switching* berpengaruh terhadap kualitas audit.
- 2) Untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris apakah secara parsial spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.
- 3) Untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris apakah secara parsial kepemilikan institusional berpengaruh terhadap kualitas audit.
- 4) Untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris apakah secara parsial kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap kualitas audit.
- 5) Untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris apakah secara simultan *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan berpengaruh terhadap kualitas audit.

### 1.6 Manfaat Penelitian

Penelitian ini dapat memberikan manfaat baik secara teoritis maupun praktis. Adapun manfaat penelitian ini adalah sebagai berikut.

- 1) Manfaat Teoritis

Memberikan referensi tambahan di bidang akuntansi dalam pengembangan penelitian mengenai kualitas audit di Indonesia dan memberikan gambaran pengaruh variabel *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan

terhadap kualitas audit khususnya pada perusahaan properti, real estat, dan konstruksi bangunan yang terdaftar di BEI.

## 2) Manfaat Praktis

Secara praktis, hasil dari penelitian ini akan memberikan manfaat untuk berbagai pihak, yaitu:

### 1) Bagi Mahasiswa

Hasil penelitian ini dapat memberikan informasi kepada mahasiswa agar lebih memahami mengenai kajian penelitian khususnya tentang kualitas audit.

### 2) Bagi Peneliti Selanjutnya

Hasil penelitian ini dapat dijadikan referensi bagi para peneliti selanjutnya yang akan melakukan penelitian lanjutan tentang kualitas audit.

## 1.7 Orisinilitas Penelitian

Penelitian ini bermaksud untuk meneliti kembali mengenai kualitas audit dengan menggunakan beberapa faktor yang memengaruhinya dengan merujuk pada penelitian yang dilakukan oleh Fitriany *et al.* (2015). Penelitian terdahulu menggunakan faktor independensi dan kompetensi yang digambarkan dengan variabel rotasi auditor, *audit tenure*, spesialisasi auditor, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit (Fitriany *et al.*, 2015; Prasetia & Rozali, 2016; dan Ali & Aulia, 2015). Alfraih (2017) dan Zureigat (2011) menggunakan faktor pembentuk *corporate governance* yang direfleksikan dalam variabel struktur kepemilikan dan pengendalian internal sebagai variabel yang berpengaruh terhadap kualitas audit.



Penelitian ini mencoba menggabungkan kedua faktor tersebut yaitu dengan menggunakan variabel *auditor switching* dan spesialisasi auditor sebagai bagian dari faktor independensi dan kompetensi auditor, struktur kepemilikan sebagai salah satu faktor pembentuk *corporate governance* yang dapat berpengaruh terhadap kualitas audit. Struktur kepemilikan dipilih karena memiliki fungsi sebagai *monitoring control* terhadap manajemen dalam mengelola dan melaporkan penggunaan aset perusahaan khususnya yang berkaitan dengan laporan keuangan. Struktur kepemilikan dalam penelitian ditunjukkan dengan besarnya kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial yang diukur sesuai dengan penelitian oleh Soliman (2012).

Objek penelitian ini adalah perusahaan sektor jasa sub sektor transportasi yang mana masih jarang diteliti. Sektor tersebut dipilih karena adanya kasus yang menimpa perusahaan transportasi yaitu PT Garuda Indonesia pada pertengahan tahun 2019 ini sehingga menimbulkan rasa ingin tahu peneliti untuk meneliti perusahaan lainnya pada sub sektor yang sama. Objek penelitian ini akan mengambil sampel data dalam kurun waktu tiga tahun terakhir yaitu tahun 2016 sampai dengan tahun 2018. Hal tersebut dilakukan karena pada tahun-tahun tersebut tengah terjadi peningkatan signifikan *Initializing Public Offering (IPO)* saham di bursa efek.

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN**

#### **2.1 Kajian Teori Utama (Grand Theory)**

##### **2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori agensi merupakan sebuah teori yang memberikan penjelasan mengenai hubungan agensi yaitu prinsipal (*principal*) agen (*agent*). Jensen & Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak dimana satu orang atau lebih (*principal*) meminta pihak lainnya (*agent*) untuk melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama prinsipal yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen.

Permasalahan yang terjadi pada teori keagenan ini biasanya timbul akibat adanya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Seorang agen memiliki kepentingan pribadi salah satunya menyejahterahkan kehidupan agen. Untuk mencapai kepentingan tersebut, agen akan terdorong untuk meningkatkan kinerja keuangan perusahaan guna mendapatkan apresiasi yang lebih dari prinsipal. Salah satu tindakan kecurangan yang sering dilakukan oleh agen adalah memanipulasi informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Sehingga, laporan yang dimiliki seorang agen tersebut akan berbeda dengan informasi yang diberikan kepada prinsipal atau dapat disebut sebagai *asymmetric information* (Jensen & Meckling, 1976).

Menurut Wibowo & Rossieta (2009) *asymmetric information* tersebut dapat diselesaikan melalui pihak ketiga (*mediator*) yang independen antara agen dan prinsipal. Pihak ketiga ini nantinya dapat memonitori perilaku dari agen dan

memastikan bahwa agen bertindak sesuai dengan kepentingan pihak prinsipal. Pihak ketiga yang bersifat independen ini adalah auditor eksternal. Auditor eksternal ini akan melakukan audit pada laporan keuangan perusahaan yang nantinya akan membuktikan apakah kepercayaan yang diberikan oleh prinsipal terhadap agen tersebut dimanfaatkan untuk kepentingan pribadi agen atau tidak.

Keterkaitan teori keagenan dengan *auditor switching* adalah sebagai salah satu upaya mengatasi konflik keagenan antara manajer dan pemegang saham. Hubungan kerja dalam kurun waktu yang lama antara antara manajer dengan auditor memiliki potensi menciptakan kedekatan yang berdampak pada independensi auditor dan kualitas audit (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Hal tersebut akan menghalangi pemegang saham untuk sepenuhnya percaya terhadap hasil laporan audit auditor atas laporan keuangan yang disusun pihak manajemen. Maka dari itu, adanya pergantian auditor secara berkala diharapkan dapat menjaga kepercayaan pemegang saham (*principle*) terhadap manajer (*agent*) sehingga mampu mengurangi konflik keagenan.

Keterkaitan teori keagenan dengan spesialisasi auditor adalah sebagai pihak ketiga yang independen berperan mengatasi konflik keagenan antara manajer dan pemilik/pemegang saham melalui proses audit. Kualitas audit menjadi hal yang sangat penting karena menentukan tingkat kepercayaan atas laporan audit yang disampaikan oleh auditor. Untuk mewujudkan hal tersebut, dibutuhkan kompetensi dan independensi dari seorang auditor. Kompetensi auditor dapat dilihat dari kemampuan audit dalam mendeteksi segala bentuk kecurangan yang dilakukan oleh klien, maka auditor harus memiliki pengalaman yang baik

mengenai karakteristik klien. Salah satu upaya untuk meningkatkan pemahaman tentang karakteristik suatu industri tertentu, auditor melakukan spesialisasi. Perusahaan akan lebih memilih auditor spesialis karena dianggap lebih kompeten, sehingga mampu melaksanakan audit yang berkualitas. Kualitas audit yang baik akan meningkatkan kepercayaan atas informasi yang disajikan manajemen sehingga dapat mengurangi konflik keagenan.

Keterkaitan teori keagenan dengan struktur kepemilikan adalah munculnya konflik keagenan antara pemegang saham mayoritas dengan pemegang saham minoritas. Pemegang saham mayoritas akan memiliki pengaruh yang lebih besar dalam penentuan kebijakan perusahaan karena besarnya hak suara yang dimiliki. Kepemilikan hak yang besar tersebut dapat dimanfaatkan untuk melakukan tindakan yang menguntungkan pemegang saham mayoritas dan merugikan pemegang saham minoritas. Namun di sisi lain, pemegang saham pengendali memiliki kepentingan untuk melindungi nilai investasi yang dimilikinya dan menjaga dari pihak minoritas bahwa investasi mereka dilindungi dengan baik (Qodriyah, 2016). Pemegang saham mayoritas akan berupaya untuk meningkatkan kredibilitas informasi akuntansi yang dihasilkan sehingga dapat mengurangi masalah keagenan dalam perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa teori keagenan adalah landasan dalam hubungan kontraktual antara agen (manajer) dan prinsipal (pemegang saham). Teori tersebut menerangkan adanya perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal dalam hubungan kontrak yang dapat memungkinkan salah satu pihak memanfaatkan perannya untuk memaksimalkan kepentingan

pribadi. Oleh karena itu, dibutuhkan auditor independen sebagai penengah untuk menyelesaikan perbedaan kepentingan dalam hal penyediaan informasi keuangan perusahaan.

### **2.1.2 Teori Kinerja (*Performance Theory*)**

Kinerja merupakan capaian atau hasil kerja dalam suatu kegiatan atau aktivitas. Bernadin dan Russel (1993) mengartikan kinerja sebagai hasil akhir yang diperoleh setelah suatu pekerjaan atau aktivitas dilakukan selama kurun waktu tertentu. Pernyataan Gibson *et.al* (1994) tentang kinerja merujuk pada tingkat keberhasilan dalam melaksanakan tugas serta kemampuan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Kinerja dikatakan baik dan sukses jika tujuan yang diinginkan dapat tercapai dengan baik.

Schermerhorn, Hunt dan Osborn (1991) menjelaskan kinerja sebagai kualitas dan kuantitas dari pencapaian tugas-tugas, baik yang dilakukan individu, kelompok, maupun perusahaan. Menurut Elger (2007) kinerja adalah menghasilkan hasil yang dihargai yang dilakukan baik secara individu maupun kelompok dalam upaya kolaboratif. Individu maupun kelompok akan mengambil serangkaian tindakan kompleks yang mengintegrasikan keterampilan dan pengetahuan untuk menghasilkan kinerja yang optimal. Tinggi rendahnya kinerja dapat diketahui dengan melakukan suatu pengukuran kinerja. Pengukuran kinerja dilakukan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas (Simamora, 2005).

Elger (2007) menyebutkan bahwa teori kinerja mengembangkan dan menghubungkan enam konsep dasar dalam membentuk kerangka kerja yang dapat

digunakan untuk menjelaskan kinerja dan peningkatannya. Enam komponen tersebut meliputi tingkat pengetahuan, keterampilan, identitas, kepribadian, dan faktor bawaan dari kinerja itu sendiri. Tingkat pengetahuan melibatkan fakta, informasi, konsep, teori, atau prinsip yang diperoleh seseorang atau kelompok melalui pengalaman atau pendidikan. Tingkat keterampilan menggambarkan tindakan spesifik yang digunakan oleh individu, kelompok, atau organisasi dalam berbagai jenis pekerjaan. Tingkat identitas terkait dengan pematangan dalam suatu disiplin atau budaya dan pematangan dalam hidup yang diinternalisasi oleh individu atau kelompok untuk mengambil identitas bersama. Faktor kepribadian mencakup variabel yang terkait dengan situasi pribadi seseorang. Konteks kinerja mencakup variabel yang terkait dengan situasi yang dilakukan individu atau kelompok.

Hubungan teori kinerja dengan spesialisasi auditor adalah sebagai salah satu pengukuran kualitas audit yang merupakan hasil dari kinerja auditor. Auditor spesialis yang memiliki pengalaman dan pengetahuan lebih dalam bidang industri klien tentunya akan memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan auditor yang tidak spesialis sehingga spesialisasi auditor dianggap dapat mewakili pengukuran kualitas audit dari segi keterampilan dan pengetahuan. Berdasarkan hal tersebut, auditor spesialis dianggap dapat bekerja secara lebih efektif dan efisien dibandingkan dengan auditor non spesialis.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa teori kinerja merupakan landasan yang menjelaskan substansi pencapaian hasil yang dicapai seseorang atau sekelompok orang yang dinilai dengan pengukuran-pengukuran

tertentu. Kualitas audit merupakan hasil dari kinerja auditor atau KAP yang dapat dinilai dari segi pengetahuan dan keterampilan. Kemampuan auditor secara profesional dalam menggunakan teknik dan prosedur audit berpengaruh terhadap kinerja yang dihasilkan. Proses auditing yang dilakukan oleh auditor terhadap laporan keuangan suatu perusahaan membutuhkan pengetahuan dan keterampilan serta kepatuhan terhadap standar yang telah ditentukan sehingga menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Oleh karena itu, auditor spesialis menjadi salah satu kriteria untuk menilai kualitas audit yang merupakan hasil kinerja suatu auditor.

## **2.2 Kajian Variabel-Variabel Penelitian**

### **2.2.1 Kualitas Audit**

#### **2.2.1.1 Pengertian Kualitas Audit**

Kualitas audit (*audit quality*) merupakan subjek yang kompleks dan belum ada analisis yang mendapat pengakuan secara universal meskipun berbagai argument terkait definisi kualitas audit telah dikembangkan oleh para peneliti. *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) menyebutkan ada 3 faktor yang menyebabkan kompleksitas dalam mendeskripsikan dan mengevaluasi kualitas audit, yaitu: (1) keberadaan atau ketiadaan *misstatement* dalam laporan keuangan yang diaudit hanya menyediakan sebagian pengertian dalam kualitas audit; (2) ragam audit dan apa yang dipertimbangkan untuk menjadi bukti audit yang cukup memadai sebagai pendukung opini audit bersifat

pertimbangan/pendapat pribadi auditor; dan (3) perspektif kualitas audit bermacam-macam di antara para *stakeholder*.

Bing *et al.* (2014) dalam laporan penelitian yang berjudul *Audit Quality Research Report* mengklasifikasikan beberapa definisi kualitas audit menjadi dua kategori, yaitu definisi langsung dan definisi tidak langsung. Definisi langsung kualitas audit adalah definisi kualitas audit dinilai dari segi kualitas auditor. Definisi tidak langsung auditor adalah definisi kualitas audit dengan menggunakan proksi dan teori yang dibangun pada hasil dan temuan penelitian.

DeAngelo (1981) yang menyatakan bahwa kualitas audit adalah kemungkinan seorang auditor untuk (1) menemukan penyimpangan pada 25% dari akuntansi klien dan (2) melaporkan penyimpangan tersebut. Sesuai dengan pernyataan *American Accounting Association (AAA) Financial Accounting Standard Committee (FASC) 2000* yang menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi yang dimaksud adalah kemampuan seorang auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan yaitu jika seorang auditor dapat menemukan salah saji material tersebut. Independensi yang dimaksud adalah seorang auditor mampu melaporkan kesalahan material yang terdeteksi. Keduanya sangat berpengaruh secara langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling memengaruhi satu dengan lainnya. Jadi, secara singkat definisi kualitas audit dapat dikaitkan dengan kompetensi dan independensi.

Francis (2009) menyatakan bahwa cabang baru dalam literatur penelitian auditing mendefinisikan kualitas audit sebagai kualitas laba yang diaudit. Kualitas



laba mengindikasikan keterlibatan auditor dalam membatasi tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh klien. Oleh karena itu, secara logis memenuhi atau melampaui target laba akan menjadi cara yang tepat untuk mengukur kualitas laba serta kualitas audit (Bing *et al.*, 2014).

IAASB menunjukkan bahwa tingkat kualitas audit yang tinggi akan berkelanjutan jika komite audit, auditor, penyusun standar, badan-badan profesional, dan regulator secara kolektif bekerja sama untuk mencapai tujuan bersama ini. Kualitas audit juga berkaitan dengan kerangka kerja hukum auditing, seperti sistem pendaftaran KAP dan standar akuntansi dan audit. Proses pengawasan ditujukan untuk meningkatkan kepatuhan auditor terhadap standar kualitas audit. Jadi, kualitas audit juga dapat didefinisikan dengan regulasi dan program pengawasan.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit memiliki definisi yang sangat beragam. Hingga saat ini belum ada definisi tunggal kualitas audit yang dapat diterima secara universal. Perbedaan definisi tersebut dikarenakan adanya perbedaan sudut pandang dari pihak-pihak yang berkepentingan dalam mendefinisikan kualitas audit.

### **2.2.1.2 Pengukuran Kualitas Audit**

Siregar *et al.* (2011) menggunakan kualitas laba sebagai proksi kualitas audit dimana semakin rendah kualitas laba maka kualitas audit juga akan semakin rendah dan sebaliknya. Kualitas laba seringkali dikaitkan dengan kualitas audit dalam laporan keuangan (Panjaitan & Chariri 2014). Menentukan apakah angka-angka yang tertera pada laporan keuangan sudah disajikan secara wajar dan sudah

mencerminkan keadaan yang sesungguhnya, yaitu dari hasil operasi perusahaan serta kondisi keuangan perusahaan yang bersangkutan merupakan tujuan dari auditor eksternal.

Proksi kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan kualitas laba yang diukur menggunakan nilai absolut akrual diskresioner. Menurut DeAngelo (1981), konsep akrual dapat dibedakan menjadi dua komponen yaitu akrual diskresioner dan akrual non-diskresioner (akrual yang besarnya tergantung kegiatan operasi manajemen). Akrual diskresioner merupakan komponen akrual yang dapat diatur dan direkayasa sesuai dengan kebijakan (*discretion*) manajerial, sedangkan akrual non-diskresioner merupakan komponen akrual yang besarnya bergantung pada kegiatan operasi atau tidak dapat diatur dan direkayasa sesuai dengan kebijakan manajer perusahaan.

Penggunaan akrual diskresioner untuk mengukur kualitas audit telah dilakukan oleh banyak pihak baik dengan atau tanpa modifikasi. Menurut Siregar (2011), menggunakan akrual diskresioner dengan merujuk pada model Kasznik (1999) dimana digunakan untuk membagi total akrual menjadi komponen diskresioner dan non-diskresioner merupakan model yang mempunyai *adjusted R2* dan prediksi koefisien yang tertinggi dibandingkan dengan model lain. Penelitian lainnya yang menggunakan akrual diskresioner diantaranya Fitriany *et al.* (2015), Al-Thuneibat *et al.* (2011), Ali & Aulia (2015), dan Panjaitan & Chariri (2016), serta Anas *et al.* (2018).

Akrual diskresioner banyak dimanfaatkan oleh manajer untuk melakukan manajemen laba. Semakin besar nilai akrual diskresioner mengindikasikan

tingginya kesempatan untuk melakukan manajemen laba dan sebagai konsekuensinya menunjukkan kualitas laba yang rendah. Keadaan tersebut menunjukkan bahwa auditor tidak dapat mendeteksi manajemen laba. Oleh karena itu, dalam keadaan *ceteris paribus*, kualitas audit diasumsikan rendah (Bing *et al.* 2014).

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa akrual diskresioner adalah akrual yang merupakan pilihan kebijakan akuntansi oleh manajemen yang bersifat subyektif dan banyak dimanfaatkan oleh manajer untuk melakukan manajemen laba. Tingkat akrual diskresioner dapat digunakan untuk mengukur kualitas audit karena dapat menunjukkan tingkat kemampuan auditor dalam mendeteksi manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan klien.

### **2.2.2 Auditor Switching**

*Auditor switching* merupakan pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien (Putra & Sukirman, 2014). Praktik tersebut biasanya diterapkan karena adanya peraturan (atau bersifat *mandatory*) atau dilakukan secara suka rela baik oleh perusahaan klien ataupun KAP (*voluntary*). Disaat perusahaan melakukan perpindahan auditor secara *voluntary*, terdapat dua kemungkinan atas keputusan tersebut yaitu perusahaan memberhentikan auditor atau auditor yang mengundurkan diri (Hanifah, 2018).

Dasar peraturan terkait pergantian auditor di Indonesia pertama kali diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5

tahun. Peraturan tersebut kemudian direvisi melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008, dimana pergantian AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun. Bapepam-LK melalui Peraturan VIII.A.2 tanggal 12 November 2002 juga mulai memberlakukan rotasi KAP dengan masa *cooling-off* 3 tahun.

Pada tahun 2015, pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur pergantian auditor, yaitu PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Berdasarkan peraturan tersebut, KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Setelah memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu perusahaan selama 5 tahun buku berturut-turut AP diwajibkan melakukan *cooling-off* selama 2 (dua) tahun berturut-turut.

*Auditor switching* saat ini lebih bersifat *voluntary* karena bisa saja disebabkan yang dirasakan perusahaan terhadap kinerja dari KAP yang mengaudit perusahaannya ataupun sebaliknya karena KAP sudah tidak bisa mempertahankan perikatannya pada klien (Qomari, 2018). Berbagai penelitian terkait *auditor switching* telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Berdasarkan hasil pengkajian penelitian terdahulu, (1) perpindahan KAP atau AP diukur dengan memperhatikan obyek pergantian auditor baik pada tingkat KAP atau AP, digunakan perusahaan (tanpa melihat perpindahannya dan (2) pergantian KAP mengukur variabel dengan memperhatikan tingkatan KAP yang digunakan perusahaan (Setiami & Solikhah, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Putra & Sukirman (2014) menggunakan variabel *dummy* untuk menentukan rotasi KAP, yaitu dengan memberikan nilai satu (1) untuk perusahaan yang melakukan *auditor switching* dan diberikan nilai nol (0) untuk perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching*. Penelitian lain yang juga menggunakan pengukuran *auditor switching* dengan cara tersebut diantaranya Ishak dan Widjajanta (2015), Lee & Sukartha (2017), dan Anas *et al.*, (2018).

Penentuan ada tidaknya pergantian auditor independen pada perusahaan yang dikaji, dapat diketahui dengan melihat pada laporan audit pada setiap perusahaan. Dengan melihat laporan audit pada masing-masing perusahaan maka kita dapat melihat nama auditor yang mengaudit perusahaan klien tersebut. Ketika peneliti dapat mengetahui nama auditor yang mengaudit perusahaan klien setiap tahunnya maka secara otomatis peneliti akan menemukan ada tidaknya pergantian baik akuntan publik maupun kantor akuntan publik pada perusahaan terkait.

### **2.2.3 Spesialisasi Auditor**

Ishak & Widjajanta (2015) menyebutkan auditor spesialis adalah auditor yang memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol, resiko bisnis perusahaan, dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi perusahaan auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Hal tersebut sejalan dengan yang diungkapkan oleh Setiawan (2011) bahwa auditor spesialis sebagai auditor yang memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai pengendalian

internal perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industrinya. Lebih lanjut, menurut Ali & Aulia (2015) KAP dengan banyaknya klien yang memiliki industri sama (spesialisasi industri) akan lebih memahami karakteristik risiko audit yang ada dalam industri tersebut.

Bonner & Lewis (2011) mengungkapkan bahwa terdapat empat faktor yang menentukan tingkat spesialisasi auditor. Pertama, pemahaman atas pengetahuan dasar mengenai akuntansi dan audit, meliputi pengetahuan atas prinsip akuntansi berterima umum, standar audit, dan aliran transaksi dalam sistem akuntansi. Pemahaman dasar ini diperoleh melalui pelatihan formal dan pengalaman umum sebagai auditor. Kedua, pemahaman yang lebih detail atas spesifikasi industri klien, meliputi pemahaman secara mendetail mengenai karakteristik perusahaan-perusahaan dalam industri tertentu. Pemahaman ini diperoleh dari pengalaman mengaudit klien sejenis. Ketiga, pemahaman umum atas bisnis, meliputi pemahaman auditor atas sifat dasar, kondisi, tren ataupun siklus yang berlaku dalam lingkungan bisnis secara umum. Pemahaman umum atas bisnis dapat diperoleh dari berbagai pengalaman personal secara umum. Keempat, kemampuan memecahkan masalah, meliputi kemampuan memahami hubungan timbal balik, interpretasi data, dan kemampuan analitis.

Berdasarkan uraian di atas, spesialisasi auditor merupakan KAP yang memiliki spesifikasi audit pada suatu jenis industri tertentu. KAP spesialis dinilai memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai karakteristik perusahaan, pengendalian internal, risiko bisnis, dan risiko audit dalam suatu jenis industri tertentu.

Penggunaan variabel spesialisasi auditor sebagai variabel independen sudah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya dengan menggunakan pengukuran yang berbeda. Ada beberapa proksi yang sering digunakan oleh peneliti sebelumnya untuk mengukur tingkat spesialisasi auditor dimana keseluruhannya sama-sama menggunakan tingkat *market share* namun dengan tingkat *market share* yang berbeda-beda. Penelitian Ali & Aulia (2014), Setiawan (2011) menggunakan market share 10 % untuk menentukan tingkat spesialisasi auditor, dimana dalam penelitian mereka menggunakan variabel dummy dengan memberikan angka satu (1) jika sampel diaudit oleh KAP dengan *market share* lebih dari 10% dan diberikan angka nol (0) jika diaudit oleh KAP dengan *market share* kurang dari 10 %.

Selain itu, ada juga peneliti yang menggunakan tingkat *market share* yang lebih besar untuk mengkategorikan spesialisasi auditor, yaitu menggunakan angka 15% (Ishak & Widjajanta, 2015) sebagai acuan *market share* KAP. Spesialisasi auditor ditentukan apabila diaudit oleh KAP yang menguasai pasar khusus sektor tertentu lebih dari 15% maka dikategorikan sebagai KAP yang spesialis, sedangkan apabila diaudit oleh KAP dengan *marker share* yang kurang dari 15% maka dianggap tidak spesialis. Bahkan dalam penelitian Nugrahanti & Darsono (2014) dan Panjaitan & Chariri (2014), menggunakan *market share* sebesar 30%.

Dalam penelitian ini, ukuran yang digunakan untuk menentukan tingkat spesialisasi auditor adalah 10 %. Ukuran ini berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Ali & Aulia (2014) dan Setiawan (2011). Penggunaan angka 10% mengasumsikan bahwa KAP yang mengaudit klien pada perusahaan transportasi

lebih dari 15 % dianggap sudah mamapu menguasai pasar. Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mampu menguasai pasar sesuai dengan patokan yang telah ditentukan tersebut, dianggap sudah banyak dipercaya oleh perusahaan klien karena dianggap memiliki kemampuan dan pengetahuan yang mampu mengaudit perusahaan dengan baik dibandingkan dengan KAP dengan tingkat kepercayaan klien yang relatif rendah karena jarang digunakan.

Penentuan angka *market share* KAP pada perusahaan transportasi dapat diketahui dengan melihat pada laporan audit pada setiap perusahaan. Dengan melihat laporan audit pada masing-masing perusahaan, maka kita dapat melihat nama KAP yang mengaudit perusahaan klien tersebut. Sedangkan untuk menentukan apakah perusahaan diaudit oleh KAP yang memiliki *market share* yang sesuai dengan patokan maka kita harus mengakumulasikan berapa banyak perusahaan yang diaudit oleh KAP yang sama setiap tahunnya. KAP yang mengaudit perusahaan lebih dari patokan yang ditentukan maka dianggap spesialis, begitu pun sebaliknya.

#### **2.2.4 Struktur Kepemilikan**

Struktur kepemilikan merupakan salah satu unsur pembentuk karakter *corporate governance* terhadap kualitas audit (Sumantaningrum & Kiswara, 2017). *Corporate governance* muncul karena terjadi pemisahan antara kepemilikan dengan pengendalian perusahaan, atau seringkali dikenal dengan istilah masalah keagenan. Permasalahan keagenan dalam hubungannya antara pemilik modal dengan manajer adalah bagaimana sulitnya pemilik dalam memastikan bahwa dana yang ditanamkan tidak diambil alih atau diinvestasikan



pada proyek yang tidak menguntungkan sehingga tidak mendatangkan *return*. *Corporate governance* diperlukan untuk mengurangi permasalahan keagenan antara pemilik dan manajer.

*Corporate Governance* merupakan rangkaian proses terstruktur yang digunakan untuk mengelola serta mengarahkan atau memimpin bisnis dan usaha-usaha korporasi dengan tujuan untuk meningkatkan nilai-nilai perusahaan serta kontinuitas usaha. Terdapat beberapa pemahaman tentang pengertian *Corporate Governance* yang dikeluarkan beberapa pihak baik dalam perspektif yang sempit (*shareholder*) dan perspektif yang luas (*stakeholders*), namun pada umumnya menuju suatu maksud dan pengertian yang sama.

Menurut Adrian Sutedi (2011), *Corporate Governance (CG)* memiliki unsur-unsur yang berasal dari dalam perusahaan dan unsur-unsur yang ada di luar perusahaan yang bisa menjamin berfungsinya *Good Corporate Governance (GCG)*. *CG* internal perusahaan adalah unsur yang berada di dalam perusahaan dan unsur yang selalu diperlukan di dalam perusahaan. Unsur-unsur yang berasal dari dalam perusahaan meliputi pemegang saham, direksi, dewan komisaris, manajer, karyawan/serikat pekerja, sistem remunerasi berdasarkan kinerja, dan komite audit. Unsur-unsur yang selalu diperlukan di dalam perusahaan meliputi keterbukaan dan kerahasiaan (*disclosure*), transparansi, *accountability*, *fairness*, dan aturan dari *code of conduct*. Sedangkan *CG* eksternal perusahaan adalah unsur yang berasal dari luar perusahaan dan unsur yang diperlukan di luar perusahaan. Unsur yang berasal dari luar perusahaan yaitu, kecukupan undang-undang dan perangkat hukum, investor, institusi penyedia informasi, akuntan publik, institusi

yang memihak kepentingan publik bukan golongan, pemberi pinjaman, dan lembaga yang mengesahkan legalitas. Unsur-unsur yang selalu diperlukan di luar perusahaan, meliputi aturan dari *code of conduct*, *fairness*, *accountability*, dan jaminan hukum.

Terdapat lima prinsip *GCG* yang dapat dijadikan pedoman bagi para pelaku bisnis antara lain sebagai berikut.

- 1) *Transparency* (keterbukaan informasi), yaitu prinsip di mana perusahaan dituntut untuk menyediakan informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu kepada segenap *stakeholders*-nya.
- 2) *Accountability* (akuntabilitas) maksudnya adalah adanya kejelasan fungsi, struktur, sistem dan pertanggung jawaban elemen perusahaan.
- 3) *Responsibility* (pertanggung jawaban) yang bentuknya berupa kepatuhan perusahaan terhadap peraturan yang berlaku seperti masalah pajak, kesehatan dan keselamatan kerja.
- 4) *Independency* (kemandirian), intinya prinsip ini mensyaratkan agar perusahaan di kelola secara profesional tanpa ada benturan kepentingan dan tanpa tekanan atau intervensi dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan-peraturan yang berlaku.
- 5) *Fairness* (kesetaraan dan kewajaran) di mana prinsip ini menuntut adanya perlakuan yang adil dalam memenuhi hak *stakeholder* sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013), unsur-unsur (*person in charge*) dalam *GCG* yang baik terdiri atas dari pemegang saham (*stakeholders*); komisaris

dan direksi; komite audit; sekretaris perusahaan; manajer dan karyawan; auditor eksternal; auditor internal; dan *stakeholder* lainnya. Penjelasan mengenai unsur-unsur dalam GCG adalah sebagai berikut.

1) Pemegang saham

Adalah individu atau institusi yang mempunyai taruhan vital (*vital stake*) dalam perusahaan. *Corporate Governance* harus melindungi hak-hak pemegang saham antara lain :

- a) Mengamankan registrasi dan kepemilikan
- b) Menyerahkan atau memindahkan saham
- c) Mendapatkan informasi yang relevan secara tepat waktu dan kontinu
- d) Ikut serta dan memiliki hak suara dalam Rapat Umum Pemegang Saham
- e) Memperoleh bagian atas keuntungan perusahaan

2) Komisaris dan Direksi

Secara legal bertanggung jawab untuk menetapkan sasaran korporat, mengembangkan kebijakan yang luas, dan memilih personel tingkat atas untuk melaksanakan sasaran dan kebijakan tersebut, dan juga menelaah kinerja manajemen untuk meyakinkan bahwa perusahaan dijalankan secara baik dan kepentingan pemegang saham dilindungi.

3) Komite Audit

Bertugas untuk memberikan pendapat profesional yang independen kepada Dewan Komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada Dewan Komisaris serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian Dewan Komisaris.

4) Sekretaris Perusahaan

Fungsi ini harus dilaksanakan oleh salah seorang direktur perusahaan tercatat atau pejabat perusahaan tercatat yang khusus ditunjuk untuk menjalankan fungsi tersebut. Sekretaris perusahaan harus memiliki akses terhadap informasi material dan relevan yang berkaitan dengan perusahaan tercatat tersebut dan menguasai peraturan perundang-undangan di bidang pasar modal khususnya yang berkaitan dengan masalah keterbukaan.

5) Manajer dan Karyawan

Manajer menempati posisi yang strategis karena pengetahuan mereka dan pengambilan keputusan, biasanya mengambil peranan penting dalam organisasi. Pekerja khususnya yang diwakili serikat pekerja atau mereka yang memiliki saham dalam perusahaan dapat memengaruhi kebijakan tata kelola perusahaan tertentu. 55

6) Auditor Eksternal

Bertanggung jawab memberikan opini/pendapat terhadap laporan keuangan perusahaan. Laporan auditor independen adalah ekspresi dari opini profesional mereka mengenai laporan keuangan.

7) Auditor Internal

Melaksanakan pelayanan kepada organisasi secara lebih luas dengan memberikan jaminan keyakinan, konsultasi dan memastikan pelaksanaan *corporate governance*.

8) *Stakeholder* lainnya

Pemerintah terlibat dalam *corporate governance* melalui hukum dan peraturan perundang-undangan. Kreditor yang memberikan pinjaman mungkin juga memengaruhi kebijakan perusahaan.

Salah satu unsur pembentuk CG yang akan dikaji dalam penelitian ini adalah pemilik saham (*stakeholder*) yang dilihat dari struktur kepemilikan yang ada dalam perusahaan. Menurut Dong & Zhang, (2008) dalam Zureigat (2011), struktur kepemilikan merupakan salah satu unsur pembentuk CG yang dapat berpengaruh terhadap kualitas audit karena secara langsung dapat memengaruhi dewan direksi. Struktur kepemilikan dapat menciptakan tingkat efektivitas pengawasan yang lebih tinggi terhadap pihak manajemen perusahaan, sehingga dapat mengurangi insentif manajer untuk melakukan tindakan yang mementingkan dirinya sendiri dan/atau berdasar pada kepentingan kelompok-kelompok tertentu. Struktur kepemilikan saham baik oleh institusi, manajerial, maupun asing memiliki kekuasaan untuk mengetahui kualitas audit yang disajikan oleh auditor. Penelitian Zureigat (2011) menilai struktur kepemilikan dari kepemilikan asing dan kepemilikan institusional. Sedangkan penelitian Alfraih (2017) menilai struktur kepemilikan dari kepemilikan institusional dan kepemilikan pemerintah.

Struktur kepemilikan sangat penting dalam mengatasi masalah yang berkaitan dengan konflik antara agen dan prinsipal. Perbedaan proporsi kepemilikan antara satu perusahaan dengan perusahaan yang lainnya memungkinkan terjadinya perbedaan tindakan dalam menentukan kebijakan

akuntansi dan cara menyikapi suatu permasalahan dalam perusahaan termasuk dalam pemilihan KAP. Jensen & Meckling (1976) menetapkan tiga variabel yang memengaruhi struktur kepemilikan modal yaitu kepemilikan oleh pihak internal perusahaan, kepemilikan saham oleh pihak eksternal perusahaan dan jumlah hutang yang dimiliki oleh eksternal perusahaan. Atas dasar hal tersebut, struktur kepemilikan tidak hanya ditentukan oleh jumlah hutang dan modal oleh institusi seperti asuransi, bank, perusahaan investasi dan kepemilikan institusi lain, tetapi juga ditentukan oleh kepemilikan saham oleh pihak internal perusahaan seperti manajer, direksi, karyawan, dan perangkat internal perusahaan lainnya.

#### **2.2.4.1 Kepemilikan Institusional**

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan oleh pihak di luar perusahaan (Nurpratiwi & Rahardjo, 2014). Kepemilikan institusional adalah pihak yang paling berpengaruh dalam pengambilan keputusan karena sifatnya sebagai pemilik saham mayoritas. Selain itu, kepemilikan institusional merupakan pihak yang memberikan kewenangan terhadap manajemen dalam kebijakan keuangan perusahaan. Dengan kata lain, kepemilikan institusional dalam struktur kepemilikan memiliki peran *monitoring management*.

Kepemilikan institusional memiliki peranan yang sangat penting dalam meminimalisasi konflik keagenan yang terjadi antara manajer dan pemegang saham. Keberadaan investor institusional dianggap mampu menjadi mekanisme *monitoring* yang efektif dalam setiap keputusan yang diambil oleh manajer (Jensen & Meckling, 1976). Hal ini disebabkan investor institusional terlibat

dalam pengambilan yang strategis sehingga tidak mudah percaya terhadap tindakan manipulasi laba.

Kepemilikan institusional dapat diartikan sebagai persentase kepemilikan saham oleh investor institusi atau lembaga keuangan non bank yang mengelola dana atas nama pihak lain terhadap sejumlah saham yang beredar (Hanifah, 2018). Lembaga tersebut dapat berupa perusahaan reksa dana, perusahaan dana pensiun, perusahaan asuransi, perusahaan investasi, yayasan swasta, wakaf, atau lembaga lainnya yang mengelola dana atas nama orang lain. Sedangkan menurut Surgawi (2018), kepemilikan institusional meliputi kepemilikan saham oleh pemerintah, institusi keuangan, institusi berbadan hukum, institusi luar negeri, dana perwalian atau institusi lainnya.

Menurut Wahyudi dan Pawestri (2006), kepemilikan institusional adalah proporsi kepemilikan saham yang dimiliki oleh pemilik institusi dan *blockholders* pada akhir tahun. Institusi adalah perusahaan investasi, bank, perusahaan asuransi, maupun lembaga lain yang bentuknya seperti perusahaan. Sedangkan yang dimaksud *blockholders* adalah kepemilikan individu atas nama perorangan di atas 5% yang tidak termasuk dalam kepemilikan manajerial. Pemegang saham *blockholders* dimasukkan dalam kepemilikan institusional karena pemegang saham *blockholders* dengan kepemilikan saham di atas 5% memiliki tingkat keaktifan lebih tinggi dibandingkan pemegang saham institusional dengan kepemilikan saham di bawah 5%.

Kepemilikan institusional menjadi suatu alat yang dapat digunakan untuk mengurangi konflik keagenan karena memiliki kemampuan untuk mengendalikan

pihak manajemen melalui proses monitoring secara efektif. Tingkat kepemilikan institusional yang tinggi akan menimbulkan usaha pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik yang dilakukan oleh pihak manajer. Adanya pengawasan tersebut juga akan membatasi manajer melakukan tindakan manajemen laba perusahaan sehingga secara tidak langsung dapat memengaruhi kualitas audit auditor dalam mendeteksi adanya manajemen laba perusahaan karena informasi kualitas laba benar-benar mencerminkan kondisi perusahaan.

Kepemilikan institusional diukur dengan menggunakan indikator jumlah presentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak institusi dari seluruh jumlah modal saham yang beredar. Menurut Riduwan dan Sari (2013), pengukuran kepemilikan institusional dirumuskan:

$$\text{INST} = \frac{\text{Jml saham yang dimiliki institusional}}{\text{Total keseluruhan saham}} \times 100$$

Keberadaan kepemilikan institusional dapat menunjukkan mekanisme corporate governance yang kuat yang dapat digunakan untuk memonitor manajemen perusahaan. Pengaruh kepemilikan institusional terhadap manajemen perusahaan dapat menjadi sangat penting serta dapat digunakan untuk menyelaraskan kepentingan manajemen dengan para pemegang saham. Berikut adalah kelebihan-kelebihan kepemilikan institusional menurut Permasari (2010):

- a) Memiliki sumber daya yang lebih daripada investor individual untuk mendapatkan informasi.



- b) Memiliki profesionalisme dalam menganalisa informasi, sehingga dapat menguji tingkat keandalan informasi.
- c) Secara umum memiliki relasi bisnis yang lebih kuat dengan manajemen.
- d) Memiliki motivasi yang kuat untuk melakukan pengawasan lebih ketat atas aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan.
- e) Lebih aktif dalam melakukan jual beli saham sehingga dapat meningkatkan jumlah informasi secara cepat yang tercermin di tingkat harga.

#### **2.2.4.2 Kepemilikan Manajerial**

Kepemilikan manajerial dianggap sebagai salah satu struktur kepemilikan perusahaan yang cukup penting. Hal ini tidak lain karena manfaat yang diberikan dengan adanya kepemilikan manajerial dalam perusahaan dapat terbilang cukup signifikan (Pratama & Syafruddin, 2013). Peningkatan kepemilikan manajerial dalam suatu perusahaan dapat mengurangi konflik keagenan. Hal tersebut dikarenakan peran manajemen sebagai agen sekaligus sebagai pengelola perusahaan sehingga tindakan yang diambil tidak hanya untuk kepentingan dirinya sebagai agen namun juga sebagai pemilik. Kedudukan manajer sebagai agen dan juga principal akan mendorong manajer untuk berhati-hati dalam bertindak karena memungkinkan konsekuensi yang akan ditanggung oleh manajer atas tindakan yang diambil. Semakin besar saham yang dimiliki oleh manajemen dalam perusahaan maka akan membuat manajemen semakin giat untuk menjalankan kepentingan pemegang saham yang pada hakikatnya adalah dirinya sendiri (Jensen & Meckling, 1976).

Menurut Efendi (2013), kepemilikan manajerial adalah persentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh direksi, manajer dan dewan komisaris. Pemisahan kepemilikan saham dan pengawasan perusahaan akan menimbulkan benturan kepentingan antara pemegang saham dan pihak manajemen. Benturan kepentingan antara pemegang saham dan pihak manajemen akan meningkat seiring dengan keinginan pihak manajemen untuk meningkatkan kemakmuran pada diri mereka sendiri.

Kepemilikan manajerial memberikan kesempatan manajer terlibat dalam kepemilikan saham sehingga dengan keterlibatan ini kedudukan manajer sejajar dengan pemegang saham. Manajer diperlakukan bukan semata sebagai pihak eksternal yang digaji untuk kepentingan perusahaan tetapi diperlakukan sebagai pemegang saham. Sehingga diharapkan adanya keterlibatan manajer pada kepemilikan saham dapat efektif untuk meningkatkan kinerja manajer.

Kepemilikan manajerial adalah tingkat kepemilikan saham pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan. Tingkat kepemilikan saham pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan, diukur oleh proporsi saham yang dimiliki manajer pada akhir tahun yang dinyatakan dalam persentase. Menurut Riduwan dan Sari (2013), pengukuran kepemilikan manajerial dirumuskan:

$$\text{MAN} = \frac{\text{Jml saham yang dimiliki manajemen}}{\text{Total keseluruhan saham}} \times 100$$

Kepemilikan manajerial merupakan kompensasi yang diberikan perusahaan kepada karyawannya. Secara matematis, nilai kepemilikan manajerial diperoleh

dari presentasi saham perusahaan yang dimiliki oleh direksi dan komisaris. Kepemilikan pemegang saham oleh manajer, diharapkan akan bertindak sesuai dengan keinginan para prinsipal karena manajer akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja. Peningkatan kinerja ini diharapkan akan memberikan hasil laporan kualitas laba yang baik sehingga dapat meningkatkan kualitas audit karena bersumber dari data yang berkualitas. Besar kecilnya jumlah kepemilikan saham manajerial dalam perusahaan mengindikasikan adanya kesamaan kepentingan antara manajer dengan pemegang saham.

Adanya kepemilikan manajerial dalam sebuah perusahaan akan menimbulkan dugaan yang menarik bahwa kualitas audit akan meningkat sebagai akibat kepemilikan manajerial yang meningkat. Apabila kepemilikan saham oleh manajerial rendah maka ada kecenderungan akan terjadinya perilaku opportunistic manajer yang akan meningkat juga. Dengan adanya kepemilikan manajerial terhadap saham perusahaan maka dipandang dapat menyelaraskan potensi perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemegang saham lainnya sehingga permasalahan antara agen dan prinsipal diasumsikan akan hilang apabila seorang manajer juga sekaligus sebagai pemegang saham.

### **2.3 Kajian Penelitian Terdahulu**

Alfrah (2017) meneliti tentang pengaruh struktur kepemilikan yang dilihat dari kepemilikan institusional dan kepemilikan pemerintah terhadap kualitas audit pada perusahaan yang terdaftar di Kuwait Stock Exchange (KSE) pada tahun 2013. Kualitas audit diukur dengan menggunakan komposisi penggunaan auditor

dilihat dari reputasi auditor yang diperlakukan sebagai variabel *dummy* dimana jika terdapat auditor Big4 dalam komposisi auditor yang digunakan klien diberi nilai 1, dan sebaliknya jika tidak terdapat auditor Big4 maka diberi nilai 0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berhubungan positif dengan kualitas audit dimana yang mengaudit laporan keuangan perusahaan adalah auditor Big 4. Hal ini mencerminkan peran investor institusional yang kuat dan berpengaruh dalam mencegah manajemen untuk memilih auditor berkualitas rendah. Sebaliknya, kepemilikan pemerintah memiliki dampak negatif pada kualitas audit.

Penelitian oleh Ardani (2017) menguji dan menganalisis pengaruh tenur audit, rotasi audit, dan *audit fee* terhadap kualitas audit dengan komite audit sebagai variabel moderasi pada perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014. Kualitas audit diukur dengan menggunakan akrual diskresioner. Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit tenur audit dan *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan variabel rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Komite audit sebagai variabel moderasi tidak mampu memoderasi semua variabel independen. Prasetia & Rozali (2016) melakukan penelitian pengaruh tenure audit, rotasi KAP, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia mulai tahun 2011-2014. Kualitas audit diukur menggunakan total akrual 45egati. Hasil penelitian menunjukkan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan tenur dan rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Penelitian Ali & Aulia (2015) meneliti tentang pengaruh ukuran KAP dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit pada perusahaan milik negara di Indonesia tahun 2010-2012, menggunakan akrual diskresioner sebagai proksi dari kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan ukuran KAP dan spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Fitriyani *et al.* (2015) meneliti pengaruh tenure, rotasi dan spesialisasi KAP terhadap kualitas audit. Penelitian dilakukan untuk melakukan perbandingan sebelum dan sesudah adanya regulasi rotasi KAP di Indonesia. Empat kualitas laba digunakan sebagai pengukur kualitas audit diantaranya *predictive value*, *timeliness*, *representational faithfulness* dan netralitas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sebelum adanya regulasi, tidak ada pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Namun setelah adanya regulasi, *audit tenure* memiliki hubungan dengan kualitas audit. Secara umum tidak ada pengaruh rotasi akuntan publik dengan kualitas audit. Spesialisasi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

Panjaitan & Chairiri (2014) meneliti pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit dengan menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2012 sebagai objek penelitian. Variabel kualitas audit diukur menggunakan akrual diskresioner dengan model Kaznik (1999). Hasil penelitian menunjukkan *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian Al-khaddash *et al.* (2013) mengidentifikasi faktor-faktor paling penting yang memengaruhi kualitas audit di Bank Komersial Yordania (JCB) yaitu pengenalan internal, independensi, efisiensi audit, reputasi dan ukuran KAP, dan *audit fee* serta spesialisasi aitor. Hasil menunjukkan korelasi positif dan signifikan antara kualitas audit dan efisiensi audit, reputasi dan ukuran KAP, *audit fee*, dan spesialisasi auditor.

Zureigat (2011) meneliti pengaruh struktur kepemilikan pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Amman Stock Exchange (ASE), Yordania terhadap kualitas audit. Struktur kepemilikan dilihat dari konsentrasi kepemilikan, kepemilikan asing, dan kepemilikan institusional, sedangkan kualitas audit diukur dengan ukuran KAP. Hasilnya menunjukkan hubungan positif yang signifikan antara kualitas audit dan kualitas perusahaan dengan kepemilikan asing dan institusional. Sedangkan konsentrasi kepemilikan terbukti memiliki hubungan negatif dengan kualitas audit dimana hubungan itu tidak signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa investor asing dan institusional cenderung mempekerjakan auditor berkualitas tinggi.

Penelitian Sari (2018) meneliti pengaruh spesialisasi audit, dan strategi bisnis klien terhadap kualitas audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2012-2014. Variabel kualitas audit diukur dengan akrual diskresioner dengan model Kaznik (1999). Hasilnya menunjukkan bahwa spesialisasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Soliman (2012) meneliti pengaruh komposisi direksi, struktur kepemilikan, dan komite auditor terhadap kualitas audit. Variabel dependen yakni kualitas audit

diukur dengan reputasi auditor (big4 dan non-big4). Variabel struktur kepemilikan dilihat dari kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional. Hasilnya menunjukkan bahwa komposisi direksi dan komite auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. sedangkan kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Ishak & Widjajanta (2015) meneliti pengaruh rotasi audit, *workload*, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Variabel dependen yaitu kualitas audit diukur dengan ukuran KAP yang dinilai sebagai variabel *dummy*. Hasilnya menunjukkan bahwa rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan *workload* dan spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Untuk lebih jelasnya, ringkasan penelitian terdahulu dapat dilihat pada Tabel 2.1 berikut.

**Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Alfrah (2017)	- Dependen: <i>Audit Quality</i> - Independen: <i>Institutional ownership, Government ownership</i>	- Ada hubungan positif antara <i>institutional ownership</i> dengan <i>Audit Quality</i> . - Ada hubungan 48egative antar <i>government ownership</i> dengan <i>Audit Quality</i> .
2.	Ardani (2017)	- Dependen: Kualitas Audit - Independen: Tenur audit, rotasi audot, dan <i>audit fee</i>	- Tenur audit dan <i>audit fee</i> berpengaruh terhadap kualitas audit. - Rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kuuualitas audit.
3.	Prasetia & Rozali (2016)	- Dependen: Kualitas Audit - Independen: Tenure audit, Rotasi Audit, Reputasi KAP	- Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. - Tenure dan Rotasi Audit berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

4.	Ali & Aulia (2015)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: <i>Audit Quality</i></li> <li>- Independen: <i>Audit Firm Size, Auditor Specialization</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Audit Firm Size</i> dan <i>Auditor Specialization</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Quality</i></li> </ul>
5.	Fitriany, <i>et al.</i> (2015)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: Kualitas Audit</li> <li>- Independen: Spesialisasi Auditor, Tenure Audit, Rotasi Auditor, Regulasi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Spesialisasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Rotasi auditor menurunkan kualitas audit pada periode sebelum dan sesudah regulasi.</li> </ul>
6.	Al-khaddash, <i>et al.</i> (2013)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: Kualitas Audit</li> <li>- Independen: Spesialisasi Audit, Pengendalian Internal, Independensi Auditor, Kompetensi Auditor, Reputasi KAP, Ukuran Perusahaan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pengendalian internal dan independensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> <li>- Spesialisasi audit, kompetensi auditor, reputasi KAP, ukuran perusahaan, dan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>
7.	Panjaitan & Chariri (2014)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: Kualitas Audit</li> <li>- Independen: Spesialisasi Auditor, Ukuran KAP, <i>Audit Tenure</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> <li>- Audit tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</li> </ul>
8.	Zureigat (2011)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: <i>Audit Quality</i></li> <li>- Independen: <i>Ownership Concentration, Foreign Ownership, Institutional Ownership</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Kepemilikan asing dan kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Konsentrasi kepemilikan berhubungan negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit.</li> </ul>
9.	Sari (2018)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: <i>Audit Quality</i></li> <li>- Independen: <i>Audit Specialization, Bussines Strategy</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Spesialisasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</li> <li>- Strategi bisnis klien melemahkan hubungan negatif antara spesialisasi audit dengan kualitas audit.</li> </ul>



10.	Soliman (2012)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: <i>Audit Quality</i></li> <li>- Independen: <i>Board composition, managerial ownership, institutional ownership, and comitte audit</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Komposisi direksi dan komite audit berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> <li>- Kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> </ul>
11.	Ishak & Widjajanta (2015)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dependen: Kualitas Audit</li> <li>- Independen: Rotasi Audit, <i>Workload</i>, Spesialisasi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.</li> <li>- <i>Workload</i> dan spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.</li> </ul>

Sumber : data yang diolah tahun 2019

Berdasarkan penelitian terdahulu, terdapat persamaan dan perbedaan dengan penelitian yang akan dilakukan. Persamaannya terletak pada variabel dependen dan pengukuran yang digunakan pada penelitian sebelumnya, sedangkan perbedaannya terletak pada pemilihan variabel independen dan objek penelitian. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur dengan proksi akrual diskresioner sama seperti penelitian yang dilakukan oleh Fitriany *et al.* (2015) dan Panjaitan & Chariri (2014). Variabel independen dalam penelitian ini adalah *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan variabel independen. *Auditor switching* diukur dengan variabel *dummy* seperti yang dilakukan oleh Fitriany *et al.* (2015), Prasetya & Rozali (2016). Spesialisasi auditor diukur dengan proksi *market value* seperti yang dilakukan oleh Setiawan dan Fitriany *et al.* (2015). Struktur kepemilikan adalah variabel independen yang ditambahkan dalam penelitian ini sebagai salah satu faktor pembentuk *corporate governance* seperti yang disarankan dalam penelitian Setiawan dan Fitriany *et al.* (2015). Dalam penelitian ini, struktur kepemilikan

dilihat dari kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial seperti penelitian Soliman (2012).

Pembeda penelitian yang akan dilakukan berikutnya adalah terletak pada objek penelitian. Sektor transportasi merupakan sektor yang dipilih dalam penelitian ini, dimana masih jarang digunakan dalam penelitian sebelumnya. Perusahaan transportasi yang dipilih adalah yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018.

## **2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis**

### **2.4.1 Kerangka Pemikiran Teoritis**

Kerangka berpikir dalam penelitian ini adalah pengaruh auditor *switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial terhadap kualitas audit. Berikut adalah penjelasan pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

#### **2.4.1.1 Pengaruh Auditor Switching Terhadap Kualitas Audit**

Prasetya & Rozali (2016) mengungkapkan penerapan ketentuan rotasi wajib dilandasi alasan teoritis bahwa penerapan rotasi wajib bagi auditor dan KAP diharapkan akan meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Hal tersebut dapat diasumsikan bahwa dengan meningkatnya independensi auditor, maka akan meningkatkan kualitas hasil audit. Penelitian yang dilakukan oleh Siregar *et al.* (2012) menemukan bukti bahwa sebelum adanya peraturan mengenai rotasi auditor *mandatory, audit partner rotation*

berpengaruh negatif, tetapi ketika ada peraturan mengenai *audit firm rotation*, menunjukkan pengaruh positif terhadap kualitas audit.

Keterkaitan teori keagenan dengan *auditor switching* adalah auditor sebagai pihak independen berperan penting dalam mengatasi konflik antara manajemen dan pemegang saham melalui proses audit. Kualitas audit menjadi hal yang sangat penting karena akan menentukan tingkat kepercayaan atas laporan audit yang disampaikan auditor. Diperlukan independensi auditor agar mampu menciptakan kualitas audit yang baik. *Auditor switching* atau pergantian auditor dapat memengaruhi independensi auditor. Tidak adanya pergantian auditor maka dikhawatirkan akan terjadi keterikatan emosional antara auditor dan klien sehingga akan menurunkan independensi yang berakibat pada penurunan kualitas audit. Disisi lain, terlalu sering melakukan pergantian auditor juga akan berakibat pada kualitas audit yang dihasilkan dikarenakan rendahnya pemahaman auditor terhadap klien sehingga tidak maksimal sehingga kualitas audit akan menurun.

Berdasarkan penjabaran di atas, maka penulis berasumsi bahwa dengan adanya pergantian auditor dapat meningkatkan kualitas audit atas laporan keuangan perusahaan.

#### **2.4.1.2 Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit**

KAP spesialisasi industri memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih mengenai perusahaan-perusahaan pada suatu industri, sehingga telah mengetahui kondisi perusahaan tersebut dan dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Semakin sering KAP melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan yang sejenis maka KAP tersebut merupakan KAP spesialis dalam kelompok

perusahaan serta semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan Kantor Akuntan Publik tersebut (Nugrahanti & Darsono, 2014).

Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, risiko audit pada industri tersebut sehingga kualitas audit yang dihasilkan dianggap lebih baik dibanding dengan auditor non spesialis (Setiawan, 2011). Selanjutnya, dalam penelitian Fitriany *et al.* (2015) menunjukkan bahwa spesialisasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit yang diukur dengan menggunakan proksi tingkat akrual diskresioner.

Berdasarkan teori agensi diperlukan adanya pihak ketiga yaitu auditor independen sebagai mediator antara prinsipal dan agen yang mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal dan agen. Auditor mungkin akan menghadapi masalah yang kompleks yang berpengaruh terhadap laporan keuangan. Untuk itu diperlukan auditor yang benar-benar mengetahui kondisi perusahaan, serta memiliki pengetahuan khusus mengenai suatu industri yaitu auditor dari spesialisasi industri KAP.

Berdasarkan teori kinerja, spesialisasi auditor menjadi salah satu pengukuran kinerja auditor yang dilihat dari segi pengetahuan dan keterampilan. Kemampuan auditor secara profesional dalam menggunakan teknik dan prosedur audit berpengaruh terhadap kinerja yang dihasilkan. Proses auditing yang dilakukan oleh auditor terhadap laporan keuangan suatu perusahaan membutuhkan pengetahuan dan keterampilan serta kepatuhan terhadap standar yang telah ditentukan sehingga menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Oleh

karena itu, penggunaan auditor spesialis dapat meningkatkan kalitas audit yang dihasilkan auditor.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka penulis berasumsi bahwa adanya spesialisasi auditor dapat meningkatkan kualitas audit atas laporan keuangan perusahaan.

#### **2.4.1.3 Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Kualitas Audit**

Kepemilikan institusional merupakan pihak yang memiliki peran *monitoring management* yaitu memberikan kontrol terhadap manajemen dalam menentukan kebijakan keuangan perusahaan sehingga dapat mengurangi tindakan oportunistik manajemen. Disamping itu, kepemilikan institusional memiliki peranan yang sangat penting dalam meminimalisasi konflik keagenan yang terjadi antara manajer dan pemegang saham (Jensen & Meckling, 1976).

Semakin besar presentase kepemilikan institusional maka akan semakin besar dorongan untuk mengawasi manajemen dan kinerjanya sehingga dapat mengurangi tindak kecurangan (*fraud*) yang mungkin dilakukan oleh manajemen perusahaan dan sebaliknya. Menurunnya kesempatan manajemen untuk melakukan tindak kecurangan yang berpotensi merugikan pemilik perusahaan maka keyakinan pemilik perusahaan akan kredibilitas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan akan meningkat. Untuk meningkatkan pengawasan maka dibutuhkan kualitas audit yang baik untuk meyakinkan pihak institusi akan kredibilitas laporan keuangan yang dibuat pihak manajemen. Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian Alfraih (2017) menyatakan semakin tinggi kepemilikan

institusional maka semakin tinggi tingkat kualitas audit yang dibutuhkan untuk membantu fungsi pengawasan mereka.

Berdasarkan teori agensi, kepemilikan institusional menjadi suatu alat yang dapat digunakan untuk mengurangi konflik keagenan karena memiliki kemampuan untuk mengendalikan pihak manajemen melalui proses monitoring secara efektif. Tingkat kepemilikan institusional yang tinggi akan menimbulkan usaha pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik yang dilakukan oleh pihak manajer. Adanya pengawasan tersebut juga akan membatasi manajer melakukan tindakan manajemen laba perusahaan sehingga secara tidak langsung dapat memengaruhi kualitas audit auditor dalam mendeteksi adanya manajemen laba perusahaan karena informasi kualitas laba benar-benar mencerminkan kondisi perusahaan.

Berdasarkan penjabaran logika peneliti, teori agensi, dan juga hasil penelitian terdahulu maka penulis berpendapat bahwa besarnya kepemilikan institusional akan menekan manajemen dalam melakukan manajemen laba akrual sehingga kualitas audit akan meningkat.

#### **2.4.1.4 Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Kualitas Audit**

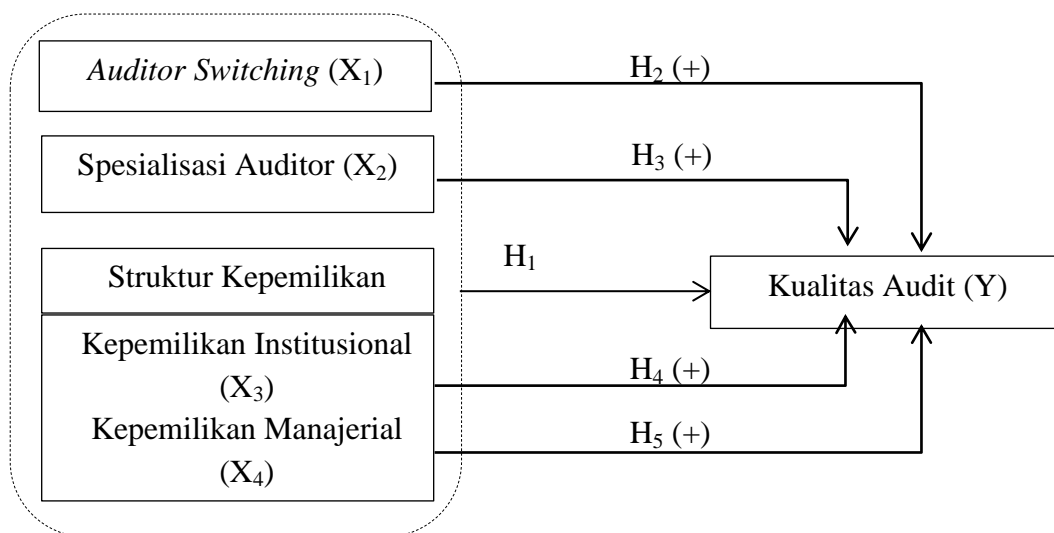
Kepemilikan manajerial dalam pengertian umum merupakan saham yang dimiliki oleh manajer atau direksi perusahaan itu sendiri, kepemilikan tersebut dapat mempertemukan kepentingan manajer dan pemegang saham, sehingga dapat berfungsi sebagai mekanisme untuk mengurangi masalah keagenan antara manajer dan pemilik (Jensen & Meckling, 1976). Dengan semakin besar kepemilikan manajemen oleh suatu perusahaan akan mendorong pihak

manajemen lebih giat berupaya untuk kepentingan pemegang saham yang notabene adalah dirinya sendiri. Selain itu, pihak manajer juga akan menghindari tindakan-tindakan yang dapat merugikan pemilik perusahaan karena akan merugikan dirinya sendiri sehingga manajemen tidak akan melakukan manajemen laba secara berlebihan. Jadi, semakin besar kepemilikan manajerial akan mengurangi tindakan oportunistik yang mana akan meningkatkan kualitas audit karena temuan audit yang dilakukan karena hasilnya bersumber dari informasi yang berkualitas.

Berdasarkan teori agensi, adanya kepemilikan manajerial terhadap saham perusahaan dipandang dapat menyelaraskan potensi perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemegang saham lainnya sehingga permasalahan antara agen dan prinsipal diasumsikan akan hilang apabila seorang manajer juga sekaligus sebagai pemegang saham. Apabila kepemilikan manajerial meningkat maka kinerja manajemen akan meningkat sehingga menghasilkan laporan laba yang berkualitas yang mana akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas pula. Apabila kepemilikan saham oleh manajerial rendah maka ada kecenderungan akan terjadinya perilaku oportunistik manajer yang akan meningkat juga.

Berdasarkan uraian di atas, penulis memprediksi bahwa dengan kepemilikan manajerial, tindakan oportunistik manajemen untuk melakukan manajemen laba dapat diminimalisir sehingga kualitas audit atas perusahaan semakin baik.

Berdasarkan paparan teoritis di atas, maka model kerangka berpikir penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.1 berikut.



Gambar 2.1 Kerangka Berpikir

#### 2.4.2 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka berpikir di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

- H<sub>1</sub> : *Auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.
- H<sub>2</sub> : *Auditor switching* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
- H<sub>3</sub> : Spesialisasi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
- H<sub>4</sub> : Kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
- H<sub>5</sub> : Kepemilikan manajerial berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Jenis dan Desain Penelitian**

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan desain penelitian studi pengujian hipotesis melalui proses yang memungkinkan peneliti untuk membangun hipotesis dan menguji secara empiris hipotesis yang telah dibangun tersebut. Jenis penelitian kuantitatif banyak digunakan khususnya untuk pengukuran yang disertai analisis secara statis di dalam penelitian. Jenis penelitian ini menekankan pada penalaran deduktif yang menghasilkan angka-angka yang kemudian ditarik kesimpulan dari hal-hal yang bersifat umum ke khusus. Jenis pengujian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hipotesis. Pengujian hipotesis menjelaskan fenomena hubungan antar variabel.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yakni laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan jasa sub sektor transportasi yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* (IDX) tahun 2016–2018. Tahun tersebut dipilih karena penawaran saham di BEI sedang mengalami peningkatan yang signifikan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Data diambil dari situs resmi IDX ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) dan *website* perusahaan terkait. Adapun variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Sedangkan variabel independen yang digunakan meliputi auditor switching, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial.

## **3.2 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel**

### **3.2.1 Populasi**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan transportasi yang terdaftar di IDX tahun 2016-2018. Berdasarkan data statistik, pertumbuhan ekonomi sektor transportasi mengalami peningkatan sepanjang tahun 2016-2018 sehingga ikut memengaruhi iklim investasi pada sektor tersebut. Disamping itu, adanya kasus yang menimpa salah satu perusahaan transportasi di pertengahan tahun 2019 juga menjadi alasan peneliti memilih sektor transportasi sehingga diperlukan pemeriksaan lebih lanjut terkait kualitas audit dalam laporan keuangan tahunan perusahaan sektor terkait untuk meyakinkan para investor dalam menanamkan modalnya.

### **3.2.2 Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*, yakni penentuan sampel dari sejumlah populasi berdasarkan kriteria pertimbangan. Teknik tersebut dipilih dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif.

Kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Perusahaan transportasi yang terdaftar di IDX selama 2016-2018.
2. Perusahaan mempublikasikan laporan laporan keuangan secara lengkap dan dalam satuan mata uang rupiah.
3. Perusahaan memiliki data-data yang dibutuhkan untuk perhitungan variabel-variabel pada penelitian ini, meliputi data tentang laba bersih, arus kas

bersih operasional, total aset, total pendapatan, nilai bersih piutang, nilai kotor aktiva tetap, laporan audit, jumlah saham beredar, dan proporsi kepemilikan saham.

Daftar penentuan sampel berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan disajikan dalam Tabel 3.1 berikut.

**Tabel 3.1 Perolehan Sampel Penelitian**

No	Keterangan	Tidak Masuk Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan transportasi yang terdaftar di IDX selama 2016-2018.		35
2.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan tahunan/tidak menerbitkan laporan keuangan auditan selama 2016-2018.	(8)	27
3.	Perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dan laporan tahunannya dalam mata uang asing.	(11)	16
4.	Perusahaan yang tidak memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan.	(3)	13
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel			13
Jumlah tahun pengamatan			3
Jumlah unit analisis (13x3)			39

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2019

### 3.3 Variabel Penelitian

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari satu variabel terikat (dependen) dan empat variabel bebas (independen). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur dengan proksi akrual diskresioner. Variabel independen dalam penelitian ini meliputi *auditor switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial.

### 3.3.1 Kualitas Audit (Y)

Kualitas audit merupakan variabel terikat (dependen) dalam penelitian ini yang didefinisikan sebagai probabilitas auditor untuk menemukan kesalahan dalam sistem akuntansi klien, serta bersedia untuk mengungkapkan kesalahan tersebut (DeAngelo, 1981). Dalam penelitian ini, proksi kualitas audit yang digunakan adalah akrual diskresioner, konsisten dengan penelitian Al-Thuneibat *et al.* (2011) dan Fitriany *et al.* (2015).

Nilai akrual diskresioner yang digunakan dalam analisis adalah nilai absolut, yang mana semakin tinggi nilai akrual diskresioner absolut menunjukkan kualitas audit yang lebih rendah. Pengukuran akrual diskresioner menggunakan model pengukuran Kasznik (1999). Model tersebut merupakan cara untuk mendekomposisi total akrual menjadi komponen diskresioner dan non diskresioner.

#### 1) Menghitung total akrual perusahaan

Menggunakan pendekatan *cash flow* dengan menghitung selisih antara laba bersih sebelum pos luar biasa dengan arus kas bersih dari kegiatan operasional (CFO), dengan rumus sebagai berikut:

$$\mathbf{TACC}_{it} = \mathbf{INCBFXT}_{it} - \mathbf{CFO}_{it}$$

Keterangan:

$\mathbf{TACC}_{it}$  : total akrual perusahaan untuk periode t

$\mathbf{INCBFXT}_{it}$  : laba perusahaan sebelum pos-pos luar biasa untuk periode t

$\mathbf{CFO}_{it}$  : arus kas operasi perusahaan untuk periode t

## 2) Menghitung akrual nondiskresioner

Model Kasznik (1999) mempertimbangkan dimasukkannya *cash flow operations* sebagai variabel penjelas yang tidak dipertimbangkan dalam Modified Jones (1995). Kasznik (1999) menyatakan bahwa non diskresioner akrual merupakan fungsi dari perubahan pendapatan yang disesuaikan dengan adanya perubahan piutang, nilai kotor aktiva tetap dan CFO. Persamaan model ini adalah:

$$\text{TACC}_{it}/\text{TA}_{it-1} = \alpha_0 (1/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_1 [\Delta\text{REV}_{it}/\text{TA}_{it-1} - \Delta\text{REC}_{it}/\text{TA}_{it-1}] + \alpha_2 (\text{PPE}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_3 (\Delta\text{CFO}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + e_{it}$$

Keterangan :

$\text{TA}_{it-1}$	=	Total aset perusahaan i dalam periode t-1
$\Delta\text{REV}_{it}$	=	Perubahan pendapatan dari tahun t-1 ke tahun t ( $\text{REV}_t - \text{REV}_{t-1}$ )
$\Delta\text{REC}_{it}$	=	Perubahan nilai bersih piutang dari tahun t-1 ke tahun t
$\text{PPE}_{it}$	=	Nilai kotor aktiva tetap perusahaan i dalam periode t
$\Delta\text{CFO}_{it}$	=	Perubahan dalam arus kas operasi dari tahun t-1 ke tahun t

3) Akrual diskresioner dapat dihitung setelah kita memperoleh nilai total akrual perusahaan (TACC) dan nilai akrual non diskresioner perusahaan (NDACC). Berikut adalah rumus untuk menghitung akrual diskresioner perusahaan:

$$\text{DACC}_{it} = \text{TACC}_{it} - \text{NDACC}_{it}$$

### 3.3.2 Auditor Switching (X1)

Kualitas audit merupakan hasil kerja auditor yang berkualitas. Dimana seorang auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan kesalahan yang terkandung dalam laporan keuangan. Kualitas audit dalam penelitian ini diproksikan dengan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Untuk menjamin kredibilitas dari laporan keuangan, perusahaan cenderung menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar dan mempunyai reputasi KAP yang baik. Semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dalam Kantor Akuntan Publik maka akan meningkatkan kepercayaan masyarakat serta klien terhadap jasa yang diberikan.

*Auditor switching* dalam penelitian ini didefinisikan sebagai pergantian auditor atau kantor akuntan publik di perusahaan klien. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel dummy. Pengukurannya dengan cara memberikan nilai 1 jika terjadi pergantian auditor dari tahun sebelumnya dan nilai 0 jika tidak terjadi pergantian auditor.

### 3.3.3 Spesialisasi Auditor (X2)

Spesialisasi auditor adalah apabila memiliki fokus penyediaan jasa audit terhadap klien dalam industri sejenis tertentu. Auditor spesialis dan nonspesialis dikategorikan berdasarkan *market share*, yaitu persentase klien perusahaan sektor transportasi yang diaudit oleh suatu AP dan/atau KAP, kemudian dilakukan pembobotan berdasarkan total aset perusahaan dengan rumus yang digunakan oleh Setiawan (2011), Ali & Aulia (2014), dan Fitriany *et al.* (2015). Apabila suatu AP dan/atau KAP menguasai  $> 10\%$  *market share*, maka dikatakan spesialis dan

apabila kurang dari itu maka dikatakan nonspesialis. Setelah diketahui kategori spesialis atau nonspesialis, maka digunakan *dummy* variabel dengan memberikan nilai 1 bagi perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis dan nilai 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor nonspesialis. Rumus untuk menghitung pembobotan *market share* spesialisasi auditor adalah sebagai berikut.

$$\text{Market Share} = \frac{\text{jml klien auditor di industri}}{\text{jml seluruh emiten industri}} \times \frac{\text{rerata aset klien di industri}}{\text{rerata aset seluruh emiten industri}}$$

### 3.3.4 Kepemilikan Institusional (X3)

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham oleh institusi atas perusahaan. Dalam penelitian ini, kepemilikan institusional didefinisikan sebagai proporsi saham biasa yang dimiliki oleh pihak institusional. Untuk menghitung persentase kepemilikan institusional dalam penelitian ini, peneliti menggunakan indikator yang sering digunakan oleh banyak peneliti yaitu dengan membandingkan jumlah saham yang dimiliki oleh investor institusional terhadap jumlah saham yang beredar. Rumus perhitungan kepemilikan institusional adalah sebagai berikut.

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jml saham yang dimiliki institusi}}{\text{Jml saham yang beredar}} \times 100\%$$

### 3.3.5 Kepemilikan Manajerial (X4)

Kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham di atas oleh direksi maupun komisaris yang memiliki persyaratan tertentu untuk memiliki saham.

Dalam penelitian ini kepemilikan manajerial didefinisikan sebagai proporsi saham biasa yang dimiliki manajer dan dewan komisaris. Untuk menghitung persentase kepemilikan manajerial dalam penelitian ini, peneliti menggunakan indikator yang sering digunakan oleh banyak peneliti yaitu dengan membandingkan jumlah saham yang dimiliki pihak manajemen terhadap jumlah saham yang beredar. Kepemilikan manajerial dihitung dengan rumus sebagai berikut.

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\text{Jml saham yang dimiliki manajer \& komisaris}}{\text{Jml saham yang beredar}} \times 100\%$$

#### **3.4 Teknik Pengumpulan Data**

Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi. Teknik dokumentasi dilakukan dengan cara mempelajari catatan atau dokumen perusahaan (data sekunder) serta studi pustaka dari berbagai literatur dan sumber-sumber lainnya yang berhubungan dengan variabel-variabel penelitian. Data sekunder diperoleh dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan sektor transportasi yang terdaftar di IDX tahun 2016-2018.

#### **3.5 Teknik Pengolahan dan Analisis Data**

Penelitian ini mengasumsikan hubungan langsung antara *auditor switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial sebagai variabel independen dengan kualitas audit sebagai variabel dependen yang diprosikan dengan akrual diskresioner. Penelitian ini menggunakan dua teknik



analisis data yaitu analisis statistik deskriptif dan analisis regresi. Teknik analisis dilakukan dengan menggunakan bantuan *software* IBM SPSS versi 23.0.

### 3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan atau menggambarkan variabel-variabel dalam penelitian secara individual. Menurut Ghozali (2013) statistik deskriptif merupakan metode-metode statistik yang digunakan untuk menggambarkan data yang telah dikumpulkan. Statistik deskriptif mendeskripsikan dan memberikan gambaran tentang distribusi frekuensi variabel-variabel dalam penelitian ini yang dilihat dari nilai maksimum, minimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi serta distribusi frekuensi. Dalam penelitian ini, teknik analisis statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan variabel kualitas audit, *auditor switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial.

Distribusi frekuensi digunakan untuk mengkategorikan data berdasarkan pada rentang kelas. Penyusunan distribusi frekuensi untuk variabel tertentu dapat disesuaikan dengan peraturan pedoman klasifikasi variabel tersebut, namun apabila suatu variabel tidak memiliki referensi pedoman klasifikasi, maka penyusunan tabel distribusi frekuensi dapat dilakukan dengan langkah-langkah berikut (Sudjana, 2005:47):

- a) menentukan rentang nilai, yaitu data terbesar dikurangi data terkecil,
- b) menentukan banyaknya kelas interval yang diperlukan,
- c) menentukan panjang kelas interval  $p$ , dengan cara membagi rentang nilai dengan banyaknya kelas,

- d) memilih ujung bawah kelas interval pertama, dan
- e) menyusun distribusi frekuensi sesuai dengan banyak kelas interval pada poin b dan panjang kelas pada poin c, serta dimulai dari data terkecil.

### **3.5.2 Analisis Statistik Inferensial**

Dalam penelitian ini, pengujian hipotesis penelitian menggunakan analisis statistik inferensial dengan alat analisis regresi linear berganda. Penggunaan alat analisis data dengan statistik inferensial parametrik untuk menguji hipotesis penelitian, seringkali membutuhkan berbagai syarat tertentu sebelum keputusan uji hipotesis dilakukan (Wahyudin, 2015).

#### **3.5.2.1 Analisis Regresi Linear Berganda**

##### **3.5.2.1.1 Uji Pra-Syarat**

###### **a. Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linier variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2016:160). Uji Normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji statistik nonparametrik *Kolmogorov Smirnov* (K-S). Pengambilan keputusan didasarkan pada probabilitas yaitu jika probabilitas  $>0,05$ , maka data penelitian tersebut berdistribusi normal.

###### **b. Uji Linearitas**

Uji linieritas digunakan untuk melihat apakah spesifikasi model yang digunakan sudah benar atau tidak. Apakah fungsi yang digunakan dalam suatu studi empiris sebaiknya berbentuk linear, kuadrat, atau kubik. Dengan uji

linearitas akan diperoleh informasi apakah model empiris sebaiknya linear, kuadrat atau kubik (Ghozali, 2016:166). Dalam penelitian kali ini peneliti menggunakan uji *Lagrange Multiplier*. Uji ini bertujuan untuk mendapatkan nilai  $c$  hitung ( $n \times R^2$ ).

Penerimaan hipotesis ini adalah jika  $c^2$  hitung lebih  $> c^2$  tabel, maka hipotesis yang menyatakan model linear adalah ditolak. Sementara jika  $c^2$  hitung  $< c^2$  tabel, maka dapat disimpulkan bahwa model berbentuk linear.

#### **3.5.2.1.2 Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik digunakan untuk mengetahui apakah model penelitian telah terbebas dari penyimpangan asumsi klasik sebelum melakukan pengujian hipotesis dengan analisis regresi. Model regresi akan menghasilkan *estimator* tidak bias yang baik jika uji asumsi klasik terpenuhi. Uji asumsi klasik tersebut terdiri dari empat pengujian yang meliputi uji multikolinearitas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas. Masing-masing uji tersebut akan dijelaskan dalam uraian berikut.

##### **a. Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas (Ghozali, 2016). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas dalam model regresi ini adalah dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel bebas dan apabila korelasinya signifikan antar variabel bebas tersebut maka terjadi multikolinieritas. Seperti yang dijelaskan oleh Ghozali (2016) sebagai berikut :

- 1) Jika nilai *tolerance*  $> 0,1$  dan nilai VIF  $< 10$ , maka dapat disimpulkan tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.
- 2) Jika nilai *tolerance*  $< 0,1$  dan nilai VIF  $> 10$ , maka dapat disimpulkan ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.

#### **b. Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi dilakukan dengan tujuan untuk melakukan pengujian terhadap model regresi, apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$ . Auto korelasi muncul disebabkan observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan antar satu sama lain. Hal ini disebabkan karena residual tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Hal ini biasanya ditemukan pada data *time series* (Ghozali, 2016:110). Untuk mengetahui adanya korelasi dalam suatu regresi dapat dilakukan dengan uji Run Test. Hipotesis yang akan di uji dalam penelitian adalah sebagai berikut.

Ho : residual (Res\_1) random (acak)

Ha : residual (Res\_1) tidak random

Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi adalah membandingkan nilai probabilitas signifikansi dengan tingkat signifikansi yang ditetapkan yaitu 0,05. Apabila koefisiens signifikansi lebih besar dari tingkat signifikansi yang ditetapkan, maka dapat disimpulkan hipotesis Ho diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa residual random atau tidak terjadi autokorelasi antar nilai residual (Imam Ghozali, 2016:120-121).

### **c. Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varians dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedosisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Jika varian berbeda maka disebut heteroskedastisitas. menyatakan bahwa model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak heteroskedastisitas (Ghozali, 2016:139)

Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan uji park. Uji park dilakukan dengan meregres nilai logaritma dari kuadrat residual ( $\ln U^2_i$ ) sebagai variabel dependennya. Pengambilan keputusan hasil uji park dapat kita lihat dari koefisien parameter beta dimana apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut signifikan secara statistik ( $< 0,05$ ), maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas dan sebaliknya jika parameter beta tidak signifikan secara statistik ( $> 0,05$ ), maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

### **3.5.2.2 Persamaan Garis Regresi Linear Berganda**

Regresi linear berganda adalah metode analisis yang digunakan untuk mengetahui pengaruh langsung beberapa variabel independen terhadap variabel dependen. Analisis ini digunakan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Dalam penelitian ini, hubungan antara kualitas audit dengan akrual diskresioner adalah berbanding terbalik di mana semakin tinggi kualitas audit

maka semakin rendah nilai akrual diskresioner, sehingga persamaan garis regresi linear berganda dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut.

$$\text{DAC} = \alpha - \beta_1 \text{SWITCH} - \beta_2 \text{SPEC}_{10} - \beta_3 \text{IO} - \beta_4 \text{MO} - \varepsilon$$

Keterangan :

DAC	=	Akrual diskresioner
SWITCH	=	<i>Auditor switching</i>
SPEC_10	=	Spesialisasi auditor (variabel <i>dummy</i> )
IO	=	Kepemilikan institusional
MO	=	Kepemilikan manajerial
$\alpha$	=	Konstanta
$\beta$	=	koefisien regresi
$\varepsilon$	=	Error

### 3.5.2.3 Pengujian Hipotesis

#### 3.5.2.3.1 Uji Koefisien Determinasi

Ghozali (2016) menjelaskan Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam model. Setiap tambahan satu variabel independen, maka pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Oleh karena itu, banyak peneliti menganjurkan untuk menggunakan nilai adjusted  $R^2$  pada saat mengevaluasi mana model regresi terbaik. Tidak seperti  $R^2$ , nilai Adjusted  $R^2$  dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambahkan ke dalam model.

#### **3.5.2.3.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)**

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersamaan (simultan) terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016). Hipotesis akan diuji dengan menggunakan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) sebesar 5 persen atau 0.05. Kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis akan didasarkan pada nilai probabilitas signifikansi.

- 1) Jika nilai probabilitas signifikansi  $< 0.05$ , maka hipotesis diterima. Hal ini berarti model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel independen.
- 2) Jika nilai probabilitas signifikansi  $> 0.05$ , maka hipotesis ditolak. Hal ini berarti model regresi tidak dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen.

Uji pengaruh simultan (uji statistik F) dalam penelitian ini digunakan untuk menjawab dan menguji hipotesis kelima dalam penelitian ini yang menyatakan

bahwa *auditor switching*, spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan berpengaruh terhadap kualitas audit.

### 3.5.2.3.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t dalam penelitian ini digunakan untuk menunjukkan kemampuan setiap variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2016:98). Uji t dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai signifikansi masing-masing variabel. Jika nilai signifikansi dari masing-masing variabel independen lebih kecil dari 0,05 ( $< 0,05$ ) maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak yang berarti variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Untuk arah, jika koefisien positif (+) maka berpengaruh positif, dan jika tanda koefisien negatif (-) maka berpengaruh negatif.

Uji pengaruh langsung (uji t) ini, digunakan untuk menjawab dan menguji menguji hipotesis berikut.

- $H_1$  : *Auditor switching* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
- $H_2$  : Spesialisasi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
- $H_3$  : Kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.
- $H_4$  : Kepemilikan manajerial berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.



## BAB IV

### ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Hasil Penelitian

##### 4.1.1 Deskripsi Objek Penelitian

Perusahaan sektor transportasi adalah objek dalam penelitian ini. Berdasarkan data dari Bursa Efek Indonesia (BEI), jumlah perusahaan transportasi yang terdaftar selama tahun 2016-2018 tercatat sebanyak 34 perusahaan (populasi). Dari jumlah tersebut kemudian diseleksi untuk menentukan data mana sajakah yang dapat dijadikan sebagai sampel penelitian. Proses pemilihan sampel, menggunakan metode *purposive sampling* yang didasarkan pada kriteria tertentu. Hasil pemilihan sampel disajikan pada Tabel 4.1 berikut.

**Tabel 4.1 Proses Pemilihan Sampel Penelitian**

No	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan transportasi yang terdaftar di IDX selama 2016-2018.	34
2.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan tahunan/tidak menerbitkan laporan keuangan auditan selama 2016-2018.	(7)
3.	Perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dan laporan tahunannya dalam mata uang asing.	(11)
4.	Perusahaan yang tidak memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan.	(3)
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel		13
Jumlah tahun pengamatan		3
Jumlah unit analisis (13x3)		39
Data <i>outlier</i>		(1)
Jumlah unit analisis		38

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

Berdasarkan Tabel 4.1, diperoleh sebanyak 13 perusahaan yang memenuhi kriteria sampel yang telah ditetapkan. Jumlah tersebut kemudian dikalikan dengan lamanya waktu pengamatan yakni tiga tahun, sehingga diperoleh jumlah unit

analisis sebanyak 39 unit. Namun, setelah dilakukan analisis data secara statistik, ditemukan data *outlier*, yaitu data yang muncul dalam bentuk data ekstrim sebanyak 1 unit. Data *outllier* tersebut, kemudian dihapus dari sampel agar memenuhi syarat penelitian, sehingga jumlah akhir sampel penelitian menjadi 38 unit (penjelasan ada di uji normalitas).

Data *outlier* dalam penelitian ini ditemukan pada laporan keuangan tahunan PT Air Asia Indonesia tahun 2016. Berdasarkan informasi dari data tersebut, dilakukan olah data yang menghasilkan nilai *z-score* pada variabel dependen sebesar 2,79, yang mana nilai tersebut menunjukkan angka ekstrem karena lebih besar dari batas *z-score* yang telah ditentukan yaitu sebesar 2,5.

#### **4.1.2 Hasil Analisis Statistik Deskriptif**

Analisis statistik deskriptif merupakan uji yang digunakan untuk melihat gambaran secara statistik atas variabel independen dan variabel dependen pada suatu penelitian. Analisis ini meliputi jumlah sampel (N), nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi serta distribusi frekuensi untuk masing-masing variabel yang digunakan pada penelitian. Dalam penelitian ini, variabel-variabel yang digunakan yaitu kualitas audit (DAC) sebagai variabel dependen, auditor *switching* (SWITCH), spesialisasi auditor (SPEC\_10), kepemilikan institusional (IO), dan kepemilikan manajerial (MO) sebagai variabel independen. Hasil analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan pada Tabel 4.2 berikut.

**Tabel 4.2 Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DAC	38	,0095	,6623	,348357	,1649450
IO	38	,0000	,9825	,644207	,2696371
MO	38	,0000	,6504	,089636	,1830680
Valid N (listwise)	38				

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2019

#### 4.1.2.1 Analisis Statistik Deskriptif Kualitas Audit

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa variabel kualitas audit (DAC) memiliki rentang 0,0095 hingga 0,6623. Nilai terendah sebesar 0,0095 atau 0,95% menunjukkan bahwa perusahaan melakukan manajemen akrual laba terendah dengan cara menaikkan atau menurunkan labanya sebesar 0,95%. Nilai tertinggi sebesar 0,6623 atau 66,23% menunjukkan bahwa perusahaan melakukan manajemen laba akrual tertinggi dengan cara menaikkan atau menurunkan laba sebesar 66,23%. Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,348357 menunjukkan bahwa rata-rata kualitas audit pada perusahaan transportasi adalah sebesar 34,84%. Dari 38 unit analisis, data dengan nilai kualitas audit, baik di atas rata-rata maupun di bawah rata-rata sama besarnya yaitu masing-masing 19 unit atau 50%. Nilai standar deviasi kualitas audit adalah sebesar 0,1649 menunjukkan simpangan data yang relatif kecil karena nilainya lebih kecil daripada nilai rata-rata (*mean*). Adanya simpangan yang kecil menunjukkan persebaran data yang baik pada variabel kualitas audit. Penyebaran sampel variabel kualitas audit dijelaskan lebih rinci pada Tabel 4.3 berikut.

**Tabel 4.3 Distribusi Frekuensi Kualitas Audit**

<b>Kategori</b>	<b>Interval</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
Tinggi	0,009500 – 0,227100	8	21,05%
Sedang	0,227101 – 0,444701	18	47,37%
Rendah	0,444702 – 0,662302	12	31,58%
<b>Total</b>		<b>38</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2019

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa kualitas audit pada unit analisis yang dijadikan sampel cenderung ke arah menengah ke bawah yakni pada tingkat sedang sebesar 47,37% dan rendah sebesar 31,58%. Sedangkan unit analisis yang memiliki kualitas audit tinggi sebesar 21,05%. Berdasarkan nilai dari persentase tersebut dapat disimpulkan bahwa sebagian besar perusahaan transportasi yang menjadi sampel memiliki auditor dengan kemampuan yang masih berada pada level sedang dalam membatasi tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan klien, sehingga menghasilkan kualitas audit pada kategori sedang.

#### **4.1.2.2 Analisis Statistik Deskriptif Auditor Switching**

*Auditor switching* adalah variabel independen dalam penelitian ini. Variabel ini dihitung menggunakan dummy dimana perusahaan yang melakukan *switching* diberi nilai 1 sedangkan yang tidak melakukan *switching* diberi nilai 0. Hasil analisis statistik deskriptif variabel *auditor switching*, dilihat dari distribusi frekuensi dapat dilihat pada Tabel 4.4 berikut.

**Tabel 4.4 Hasil Uji Statistik Deskriptif Auditor Switching**

	Frekuensi	Persentase	Persentase Valid	Persentase Kumulatif
Tidak berganti	34	89,5	89,5	89,5
Berganti	4	10,5	10,5	100,0
Total	38	100,0	100,0	

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2019

Berdasarkan tabel di atas, dapat dideskripsikan bahwa dari total 38 unit analisis, terdapat 34 atau sebesar 79,3% perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching* dan terdapat 4 atau sebesar 10,5% perusahaan yang melakukan *auditor switching*. Hal ini menunjukkan bahwa masih banyak perusahaan-perusahaan transportasi yang terdaftar di BEI pada tahun 2016-2018 belum melakukan *auditor switching*.

#### 4.1.2.3 Analisis Statistik Deskriptif Spesialisasi Auditor

Spesialisasi auditor adalah variabel independen dalam penelitian ini. Spesialisasi auditor diukur dengan menggunakan perhitungan *market share* dari total aset serta jumlah klien perusahaan yang diaudit oleh suatu KAP pada industri transportasi. Peneliti menggunakan pengukuran yang dikembangkan oleh Setiawan (2011), KAP yang menguasai 10% *Market Share* KAP tersebut dikatakan spesialis. Perusahaan yang menggunakan KAP yang menguasai 10% *market share* dalam industri tersebut menunjukkan KAP tersebut spesialis. Hasil uji statistik deskriptif variabel spesialisasi auditor dapat dilihat pada Tabel 4.5 berikut.

**Tabel 4.5 Hasil Uji Statistik Deskriptif Spesialisasi Auditor**

	Frekuensi	Persentase	Persentase Valid	Persentase Kumulatif
Non Spesialis	18	47,4	47,4	47,4
Spesialis	20	52,6	52,6	100,0
Total	38	100,0	100,0	

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2019

Berdasarkan Tabel 4.5, dapat dideskripsikan bahwa dari total 38 unit analisis, terdapat 18 perusahaan yang diaudit oleh auditor tidak spesialis dan 20 perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan transportasi yang terdaftar di BEI selama tahun 2016-2018, lebih banyak yang menggunakan auditor spesialis daripada non-spesialis untuk mengaudit perusahaannya.

#### **4.1.2.4 Analisis Statistik Deskriptif Kepemilikan Institusional**

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional (IO) memiliki rentang 0 hingga 0,96618. Nilai terendah sebesar 0 menunjukkan bahwa ada perusahaan transportasi yang tidak dimiliki oleh pihak institusi. Nilai tertinggi kepemilikan institusional sebesar 0,9825 menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tertinggi mencapai 98,25%. Nilai rata-rata variabel kepemilikan institusional adalah sebesar 0,6442 lebih besar dari standar deviasi sebesar 0,2696. Hal tersebut menunjukkan variabilitas data yang rendah untuk variabel kepemilikan institusional pada perusahaan sampel, atau dapat dikatakan memiliki simpangan yang kecil setiap unit data terhadap rata-rata hitung. Adanya simpangan yang kecil menunjukkan persebaran data yang baik pada variabel

kepemilikan institusional. Penyebaran sampel variabel kepemilikan institusional dijelaskan lebih rinci pada Tabel 4.6 berikut.

**Tabel 4.6 Distribusi Frekuensi Kepemilikan Institusional**

<b>Kategori</b>	<b>Interval</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
Sangat Rendah	00,00% – 19,99%	3	7,89%
Rendah	20,00% – 39,99%	5	13,16%
Sedang	40,00% – 59,99%	8	21,05%
Tinggi	60,00% – 79,99%	5	13,16%
Sangat Tinggi	80,00% – 99,99%	17	44,74%
<b>Total</b>		<b>38</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data yang diolah tahun 2019

Tabel di atas, menunjukkan bahwa kepemilikan institusional pada unit analisis yang dijadikan sampel sebesar 44,74% masuk dalam kategori sangat tinggi. Berdasarkan nilai dari persentase tersebut dapat berarti bahwa kepemilikan saham oleh institusi atas perusahaan transportasi yang dijadikan sampel sangat tinggi. Semakin tinggi kepemilikan institusional menunjukkan adanya pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik yang dilakukan oleh pihak manajer.

#### **4.1.2.5 Analisis Statistik Deskriptif Kepemilikan Manajerial**

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa variabel kepemilikan manajerial (MO) memiliki rentang 0 hingga 0,6504. Nilai minimum kepemilikan institusional sebesar 0 menunjukkan bahwa ada perusahaan transportasi yang tidak dimiliki baik manajer, jajaran direksi maupun dewan komisaris. Nilai tersebut ditemukan pada 9 unit analisis atau sama dengan 23,68% dari total unit analisis. Nilai maksimum kepemilikan manajerial sebesar 0,6504 menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial tertinggi mencapai 65,04%. Nilai rata-rata variabel

kepemilikan manajerial adalah sebesar 0,089635 lebih kecil dari standar deviasi sebesar 0,183068. Hal tersebut menunjukkan variabilitas data yang tinggi untuk variabel kepemilikan manajerial pada perusahaan sampel, atau dapat dikatakan memiliki simpangan yang besar setiap unit data terhadap rata-rata hitung. Adanya simpangan yang besar menunjukkan persebaran data yang kurang baik pada variabel kepemilikan manajerial. Penyebaran sampel variabel kepemilikan manajerial dijelaskan lebih rinci pada Tabel 4.7 berikut.

**Tabel 4.7 Distribusi Frekuensi Kepemilikan Manajerial**

Kategori	Interval	Frekuensi	Persentase
Sangat Rendah	00,00% – 13,01%	29	76,32%
Rendah	13,02% – 26,02%	3	7,89%
Sedang	26,03% – 39,04%	1	2,63%
Tinggi	39,05% – 52,06%	3	7,89%
Sangat Tinggi	52,07% – 65,04%	2	5,27%
<b>Total</b>		<b>38</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data yang diolah tahun 2019

Tabel 4.7 menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial pada unit analisis yang dijadikan sampel sebesar 76,32% masuk dalam kategori sangat rendah. Berdasarkan nilai dari persentase tersebut berarti bahwa kepemilikan saham oleh komisaris maupun majemer atas perusahaan transportasi yang dijadikan sampel masih sangat rendah. Tingkat kepemilikan manajemerial yang rendah dikhawatirkan akan meningkatkan peluang manajemen untuk melakukan manajemen laba jika tidak diimbangi dengan *control management* yang baik.

#### 4.1.3 Analisis Statistik Inferensial

Dalam penelitian ini, pengujian hipotesis penelitian menggunakan analisis statistik inferensial dengan alat analisis regresi linear berganda. Wahyudin



(2015:142) menyatakan bahwa dalam uji analisis data dengan statistik inferensial parametrik masih membutuhkan syarat seperti uji normalitas data dan uji linearitas, serta masih membutuhkan uji tambahan yaitu uji asumsi klasik yang meliputi uji multikolinearitas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas.

#### **4.1.3.1 Analisis Regresi Linear Berganda**

##### **4.1.3.1.1 Uji Pra-Syarat**

###### **a. Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual telah memiliki distribusi yang normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah model yang terhindar dari asumsi normalitas atau memiliki distribusi yang normal atau mendekati normal. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan melakukan uji statistik menggunakan uji statistik non parametrik Kolmogorov-Sminov (K-S). Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi yang normal. Model regresi yang baik memiliki distribusi data yang normal atau mendekati normal.

Pada penelitian ini uji normalitas dilakukan sebanyak dua kali untuk menghasilkan data yang terdistribusi normal. Uji normalitas yang pertama, dilakukan dengan jumlah unit analisis sebanyak 39 unit. Namun, hasil uji normalitas yang pertama tersebut menunjukkan data yang belum terdistribusi normal. Pengujian normalitas tahap kedua dilakukan dengan melakukan penghapusan data *outlier* sebanyak 1 unit analisis, sehingga pengujian dilakukan

dengan 38 unit analisis. Hasil uji normalitas data tahap pertama disajikan dalam Tabel 4.8 berikut.

**Tabel 4.8**  
**Hasil Uji Normalitas Tahap I dengan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test***

		Unstandardized Residual
N		39
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,46487167
Most Extreme Differences	Absolute	,204
	Positive	,156
	Negative	-,204
Test Statistic		,204
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000 <sup>c</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Hasil uji pada tabel di atas, menggunakan jumlah sampel yang memenuhi kriteria untuk digunakan dalam penelitian sebanyak 13 perusahaan dengan unit analisis sebanyak 39. Hasil uji normalitas data dengan menggunakan One Sample Kolmogorov-Smirnov diperoleh nilai *Asymp Sig (2-tailed)* sebesar 0,00. Nilai signifikansi  $0,00 < 0,05$ , dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa  $H_a$  diterima atau data tidak berdistribusi normal. Oleh karena itu, untuk mengatasi data yang tidak berdistribusi normal ini peneliti melakukan pembersihan data dengan cara melihat distribusi datanya dan menghapus data *outlier*.

Data *outlier* adalah data penelitian yang muncul dengan nilai-nilai ekstrim atau nilai yang jauh berbeda dengan sebagian besar nilai lain dalam kelompoknya. Deteksi terhadap *outlier* dilakukan dengan menentukan nilai batas yang akan dikategorikan sebagai data *outlier* yaitu dengan cara mengkonversi nilai data ke dalam skor standardized atau yang disebut *z-score*. Pengambilan keputusan untuk

data outlier adalah apabila nilai *z-score* di atas 2,5 atau di bawah -2,5 maka sampel tersebut dinyatakan sebagai data *outlier*. Data outlier yang ditemukan dalam unit analisis ini adalah 1 data, maka unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini menjadi  $39 - 1 = 148$  unit.

Hasil uji normalitas tahap kedua untuk persamaan regresi dengan 38 unit analisis setelah dideteksi adanya *outlier* disajikan pada Tabel 4.9 berikut ini.

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji Normalitas Tahap II dengan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test***

		Unstandardized Residual
N		38
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,1889630
Most Extreme Differences	Absolute	,089
	Positive	,060
	Negative	-,089
Test Statistic		,089
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 <sup>c,d</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Berdasarkan tabel di atas, hasil uji normalitas terhadap 38 unit analisis menunjukkan bahwa data terdistribusi normal. Hal ini dapat dilihat dari besarnya nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200 ( $0,200 > 0,05$ ). Hal ini berarti tidak dapat menolak  $H_0$  yang mengatakan bahwa data residual berdistribusi secara normal atau dengan kata lain residual berdistribusi normal.

#### **b. Uji Linearitas**

Uji linearitas digunakan untuk melihat apakah spesifikasi model yang digunakan sudah benar atau tidak. Uji ini bertujuan untuk mendapatkan nilai  $c^2$

hitung ( $n \times R^2$ ) yang dilakukan dengan cara meregresikan nilai *Unstandardizes Residual* sebagai variabel dependen. Kesimpulan dari uji ini yaitu jika  $c^2$  hitung lebih  $> c^2$  tabel, maka hipotesis yang menyatakan model linear adalah ditolak. Sementara jika  $c^2$  hitung  $< c^2$  tabel, maka dapat disimpulkan bahwa model berbentuk linear. Hasil dari uji *Lagrange Multiplier* disajikan dalam Tabel 4.10 berikut.

**Tabel 4.10 Uji Linearitas Menggunakan Uji Lagrange Multiplier**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,105 <sup>a</sup>	,011	-,109	,19898838

a. Predictors: (Constant), SWITCH, SPEC\_10, IO2, MO2

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Hasil tampilan output SPSS berdasarkan Tabel 4.10, dapat diketahui bahwa *R Square* sebesar 0,011, sehingga didapat nilai  $c^2$  hitung sebesar  $38 \times 0,011 = 0,418$ . Nilai tersebut kemudian dibandingkan dengan nilai  $c^2$  tabel dengan  $df = 33$  dan tingkat signifikansi 0,05 didapat nilai  $c^2$  tabel sebesar 52,19. Hasil yang menunjukkan bahwa nilai  $c^2$  hitung lebih kecil dari  $c^2$  tabel, memberikan arti bahwa spesifikasi model dalam penelitian ini berbentuk linear.

#### 4.1.3.1.2 Uji Asumsi Klasik

##### a. Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Uji multikolinieritas dalam penelitian ini menggunakan analisis dengan melihat *Variance Inflation Factors* (VIF) dan nilai *tolerance*. Jika VIF  $>10$  dan nilai

$tolerance < 0,10$ , maka terjadi gejala multikolinieritas. Hasil pengujian multikolinieritas dapat dilihat pada Tabel 4.11 sebagai berikut.

**Tabel 4.11 Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	,592	,157		3,774	,001		
SWITCH	-,054	,110	-,076	-,487	,629	,920	1,087
SPEC_10	,146	,069	,334	2,106	,043	,879	1,137
IO	-,505	,209	-,616	-2,420	,021	,342	2,922
MO	-,233	,304	-,193	-,767	,448	,350	2,875

a. Dependent Variable : Y\_DAC  
Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Hasil perhitungan dalam Tabel 4.11 menunjukkan nilai *tolerance* untuk semua variabel independen tidak ada yang memiliki nilai *tolerance* dibawah 0,10 atau semuanya berada pada nilai di atas 0,10. Hasil perhitungan nilai VIF untuk semua variabel independen juga tidak ada yang melebihi 10 atau masih di bawah 10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen. Jadi dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi ini tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen.

#### **b. Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$ . Pada penelitian ini uji autokorelasi menggunakan Runs Test Hasil uji autokorelasi dengan Runs Test disajikan dalam Tabel 4.12 berikut.

**Tabel 4.12 Hasil Uji Autokorelasi dengan Run Test**

	Unstandardized Residual
Test Value <sup>a</sup>	,01905
Cases < Test Value	19
Cases >= Test Value	19
Total Cases	38
Number of Runs	14
Z	-1,809
Asymp. Sig. (2-tailed)	,070

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Uji run test digunakan untuk melihat ada tidaknya hubungan antar variabel yang dapat dilihat pada nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)*. Berdasarkan Tabel 4.12, dapat dilihat bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,070. Nilai tersebut berada diatas nilai signifikansi 0,05 (5%) yang berarti bahwa model regresi penelitian berada pada daerah bebas autokorelasi.

### c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Hasil uji heteroskedastisitas dengan dan uji park dapat dilihat pada Tabel 4.13 berikut.

**Tabel 4.13 Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Uji Park**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-3,685	1,605		-1,733	,032
SWITCH	-,744	2,127	-,064	-1,061	,730
SPEC_10	-1,663	,904	-,372	-,892	,079
Ln_IO	1,678	1,144	-,310	-,262	,159
Ln_MO	-,138	,135	-,227	-1,198	,321

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Tabel 4.12 menunjukkan bahwa koefisien parameter untuk variabel independen tidak ada yang signifikan secara statistik memengaruhi variabel dependen atau dapat dikatakan bahwa semua nilai signifikansi diatas 0,05 (5%). Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi layak dan terbebas dari masalah heteroskedastisitas.

#### 4.1.4 Analisis Regresi Linear Berganda

Setelah model penelitian memenuhi uji asumsi klasik yang meliputi normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi, maka langkah selanjutnya adalah melakukan analisis regresi linear berganda untuk mengetahui pengaruh *auditor switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial terhadap kualitas audit. Hasil analisis regresi dapat dilihat pada Tabel 4.14 berikut ini.

**Tabel 4.14 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,592	,157		3,774	,001
SWITCH	-,054	,110	-,076	-,487	,622
SPEC_10	,146	,069	,334	2,106	,043
IO	-,505	,209	-,616	-2,420	,021
MO	-,233	,304	-,193	-,767	,448

a. Dependent Variable: DAC

Sumber : Output SPSS 23.0, tahun 2019

Berdasarkan hasil analisis regresi di atas, maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut.

$$DAC = 0,592 - 0,054SWITCH + 0,146SPEC_{10} - 0,505IO - 0,233MO$$

Keterangan :

DAC = AkruaI Diskresioner/Kualitas Audit

SWITCH = *Auditor Switching*

SPEC\_10 = Spesialisasi Auditor

IO = Kepemilikan Institusional

MO = Kepemilikan Manajerial

Persamaan regresi di atas memiliki makna sebagai berikut:

- 1) Nilai konstanta sebesar 0,592 menyatakan bahwa jika variabel independen *auditor switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial dianggap nol, maka nilai kualitas audit yang dilihat dari nilai akrual diskresioner adalah sebesar 0,592 (rendah).
- 2) Koefisien regresi SWITCH sebesar -0,054 menunjukkan tanda negatif. Hal tersebut menyatakan bahwa setiap adanya auditor *switching* pada salah satu perusahaan sampel, akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan nilai kualitas audit sebesar 0,054 dan variabel lain dianggap konstan.
- 3) Koefisien regresi SPEC\_10 sebesar 0,146 menunjukkan tanda positif. Hal tersebut menyatakan bahwa setiap adanya spesialisasi auditor dalam salah satu perusahaan sampel, akan menaikkan akrual diskresioner atau menurunkan kualitas audit sebesar 0,146 dan variabel lain dianggap konstan.
- 4) Koefisien regresi IO sebesar -0,505 menunjukkan tanda negatif. Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan kepemilikan institusi sebesar 1 persen,



akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan kualitas audit sebesar 0,505 dan variabel lain dianggap konstan.

- 5) Koefisien regresi MO sebesar -0,233 menunjukkan tanda negatif. Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan kepemilikan manjerial sebesar 1 persen maka akan menurunkan akrual diskresioner atau menaikkan kualitas audit sebesar 0,233 dan variabel lain dianggap konstan.

#### 4.1.5 Pengujian Hipotesis

##### 4.1.5.1 Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Hasil koefisien determinasi dapat dilihat pada Tabel 4.15 berikut ini.

**Tabel 4.15 Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,518 <sup>a</sup>	,268	,179	,2000945

a. Predictors: (Constant), SWITCH, SPEC\_10, IO, MO

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Hasil uji koefisien determinasi seperti yang disajikan dalam Tabel 4.15, menunjukkan nilai *Adjusted R square* sebesar 0,179. Hal ini berarti bahwa hanya 17,9% dari variasi kualitas audit dapat dijelaskan oleh variasi variabel auditor *switching*, spesialisasi audit, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial, sedangkan sisanya sebesar 82,1% dijelaskan oleh variabel lain di luar model regresi.

#### 4.1.5.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji signifikansi simultan (uji F) bertujuan untuk mengetahui apakah semua variabel independen secara bersama-sama memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Hasil uji statistik pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan dengan uji signifikansi simultan dapat dilihat pada Tabel 4.16 berikut.

**Tabel 4.16 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F)**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1) Regression	,484	4	,121	3,021	,032 <sup>b</sup>
Residual	1,321	33	,040		
Total	1,805	37			

a. Dependent Variable: DAC

b. Predictors: (Constant), SWITCH, SPEC\_10, IO, MO

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Berdasarkan hasil output SPSS dalam Tabel 4.16, dapat dilihat bahwa nilai F hitung sebesar 3,021 dengan signifikansi 0,032. Hal tersebut menunjukkan bahwa secara simultan variabel bebas (independen) berpengaruh terhadap variabel terikat (dependen). Sehingga dapat dikatakan bahwa auditor *switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian maka hipotesis 1 **diterima**.

#### 4.1.5.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t pada dasarnya bertujuan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh masing-masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Hasil uji statistik t dapat dilihat pada Tabel 4.14 pada hasil uji regresi linear berganda.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa *auditor switching* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil uji pada Tabel 4.14, diketahui bahwa nilai t hitung dari variabel *auditor switching* (SWITCH) adalah sebesar -0,487 lebih kecil dari t tabel 2,035 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,622 lebih besar dari 0,05. Nilai koefisien sebesar -0,054 berarti bahwa auditor memiliki arah hubungan negatif terhadap akrual diskresioner atau memiliki hubungan positif terhadap kualitas audit. Jadi dapat disimpulkan bahwa *auditor switching* berpengaruh positif terhadap kualitas audit namun tidak signifikan, sehingga H2 dalam penelitian ini **ditolak**.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa spesialisasi auditor secara parsial berpengaruh negatif terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Output SPSS seperti pada Tabel 4.14 menunjukkan nilai t hitung Spesialisasi Audit (SPEC\_10) sebesar 2,106 lebih besar dari t tabel 2,035 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,043 yang lebih kecil dari 0,05. Nilai koefisien sebesar 0,146 berarti spesialisasi audit memiliki arah hubungan positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah hubungan negatif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa spesialisasi audit berpengaruh negatif secara signifikan terhadap kualitas audit, sehingga H3 **ditolak**.

Hipotesis 4 menyatakan bahwa kepemilikan institusional secara parsial berpengaruh positif terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Pada Tabel 4.14 diketahui nilai t hitung variabel kepemilikan institusional (IO) sebesar -2,420 lebih besar dari t tabel 2,035 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,028 lebih kecil dari 0,05. Nilai koefisien sebesar

-0,505 berarti bahwa kepemilikan institusional memiliki arah hubungan negatif terhadap akrual diskresioner atau positif terhadap kualitas audit. Jadi, dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas audit, sehingga H4 dalam penelitian ini **diterima**.

Hipotesis 5 menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pada Tabel 4.14 diketahui nilai t hitung variabel kepemilikan institusional (MO) sebesar -0,767 lebih kecil dari t tabel 2,420 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,448 lebih besar dari 0,05. Nilai koefisien sebesar -0,233 berarti bahwa kepemilikan institusional memiliki arah hubungan negatif terhadap akrual diskresioner atau positif terhadap kualitas audit. Jadi, dapat disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap kualitas audit namun tidak signifikan, sehingga H5 dalam penelitian ini **ditolak**.

Berdasarkan hasil pengujian linear berganda yang telah diuraikan di atas maka ringkasan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel berikut ini.

**Tabel 4.17 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis**

No	Hipotesis	Pernyataan	Hasil
1.	H <sub>1</sub>	<i>Auditor switching</i> , spesialisasi auditor, dan struktur kepemilikan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.	Diterima
2.	H <sub>2</sub>	<i>Auditor switching</i> secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Ditolak
3.	H <sub>3</sub>	Spesialisasi auditor secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Ditolak
4.	H <sub>4</sub>	Kepemilikan institusional secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Diterima
5.	H <sub>5</sub>	Kepemilikan manajerial secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Ditolak

Sumber : Data sekunder yang diolah tahun 2019

## 4.2 Pembahasan

### 4.2.1 Pengaruh *Auditor Switching*, Spesialisasi Auditor, dan Struktur Kepemilikan terhadap Kualitas Audit

Hasil uji simultan menunjukkan bahwa semua variabel independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal tersebut dapat dijelaskan bahwa secara bersama-sama (simultan) semua variabel independen dapat meningkatkan kualitas audit. *Auditor switching* dan spesialisasi auditor merupakan salah satu indikator untuk menilai tingkat independensi dan kompetensi auditor yang dapat memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Sedangkan struktur kepemilikan merupakan salah satu indikator dari *corporate governance* yang dapat memengaruhi kualitas audit dilihat dari sisi perusahaan.

*Auditor switching* dikaitkan dengan teori agensi, yaitu sebagai salah satu upaya mengatasi konflik keagenan antara manajer dan pemegang saham. Hubungan kerja dalam kurun waktu yang lama antara antara manajer dengan auditor memiliki potensi menciptakan kedekatan yang berdampak pada independensi auditor dan kualitas audit. Hal tersebut akan menghalangi pemegang saham untuk sepenuhnya percaya terhadap hasil laporan audit auditor atas laporan keuangan yang disusun pihak manajemen. Maka dari itu, adanya pergantian auditor secara berkala diharapkan dapat menjaga kepercayaan pemegang saham (*principle*) terhadap manajer (*agent*) sehingga mampu mengurangi konflik keagenan.

Spesialisasi auditor dikaitkan dengan teori keagenan adalah sebagai pihak ketiga yang independen berperan mengatasi konflik keagenan antara manajer dan

pemilik/pemegang saham melalui proses audit. Sedangkan jika dikaitkan dengan teori kinerja, maka spesialisasi auditor dianggap sebagai salah satu indikator pengukuran yang dilihat dari segi keterampilan dan pengetahuan untuk meningkatkan kualitas. Auditor spesialis memiliki pengalaman dan pengetahuan lebih dalam bidang industri klien sehingga memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan auditor yang tidak spesialis. Jadi, baik dikaitkan dengan teori agensi maupun kinerja dapat dikatakan bahwa semakin spesialis auditor maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan.

Struktur kepemilikan dikaitkan dengan teori keagenan merupakan Keterkaitan teori keagenan dengan struktur kepemilikan adalah munculnya konflik keagenan antara pemegang saham mayoritas dengan pemegang saham minoritas. Pemegang saham mayoritas akan memiliki pengaruh yang lebih besar dalam penentuan kebijakan perusahaan karena besarnya hak suara yang dimiliki. Kepemilikan hak yang besar tersebut dapat dimanfaatkan untuk melakukan tindakan yang menguntungkan pemegang saham mayoritas dan merugikan pemegang saham minoritas. Namun di sisi lain, pemegang saham pengendali memiliki kepentingan untuk melindungi nilai investasi yang dimilikinya dan menjaga dari pihak minoritas bahwa investasi mereka dilindungi dengan baik. Pemegang saham mayoritas akan berupaya untuk meningkatkan kredibilitas informasi akuntansi yang dihasilkan sehingga dapat mengurangi masalah keagenan dalam perusahaan.

Struktur kepemilikan dalam penelitian ini dilihat dari kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial yang ada dalam perusahaan.

Kepemilikan institusional menjadi pemilik perusahaan yang dilihat dari sisi luar perusahaan sedangkan kepemilikan manajerial menjadi pemilik perusahaan dilihat dari sisi dalam perusahaan. Keduanya memiliki fungsi pengawasan terhadap manajemen selaku pengelola sumber daya yang ada dalam perusahaan sehingga dapat mengurangi konflik kepentingan antara pemilik dan manajemen.

#### **4.2.2 Pengaruh Auditor *Switching* terhadap Kualitas Audit**

Hasil penelitian menunjukkan, bahwa pengujian hipotesis pertama (H1) yang menyatakan bahwa *auditor switching* berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit secara signifikan ditolak. Koefisien regresi pengaruh *auditor switching* terhadap kualitas audit hanya sebesar 0,054 dengan taraf signifikansi yang cukup tinggi, yakni sebesar 62,2% melebihi batas taraf signifikansi uji hipotesis penelitian yang telah ditetapkan, yakni 5%. Hasil analisis statistik deskriptif juga menunjukkan bahwa perusahaan transportasi yang melakukan *auditor switching* selama periode penelitian hanya sebesar 10,5%. Hasil temuan ini memberikan bukti bahwa *auditor switching* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit atau dengan kata lain, *auditor switching* tidak bisa menjelaskan tingkat independensi auditor yang dapat memengaruhi tinggi rendahnya kualitas audit dilihat dari nilai akrual diskresioner perusahaan.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian sebelumnya. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan, bahwa *auditor switching* berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Siregar, 2012; Ardani, 2017; dan Anas *et al.*, 2018). Hasil penelitian sebelumnya juga ada yang menunjukkan bahwa *auditor switching* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit (Fitriany *et al.*, 2015;

Prasetia & Rozali, 2016). Perbedaan hasil ini disebabkan karena alasan perusahaan melakukan *auditor switching* baik secara sukarela ataupun *mandatory* tidak menimbulkan potensi kedekatan yang dapat mengganggu independensi auditor sehingga tidak memengaruhi kualitas audit yang diberikan. Ardani (2017) menyatakan bahwa pergantian auditor yang tidak memengaruhi kualitas audit kemungkinan disebabkan karena independensi dari seorang auditor telah tercipta bukan hanya karena peraturan yang berlaku. Artinya, ada tidaknya pergantian auditor dalam perusahaan, tidak memengaruhi kualitas audit yang diberikan.

Hasil penelitian ini tidak mendukung teori keagenan (*agency theory*) dimana teori agensi mengasumsikan bahwa setiap individu akan bertindak atas kepentingan dirinya sendiri. Pihak *agent* memiliki kepentingan untuk mendapatkan kepuasan tidak hanya dari kompensasi keuangan atas perusahaan yang bersangkutan melainkan juga dari imbalan yang terlibat dalam hubungan suatu agensi. Sedangkan pihak *principal* berkepentingan untuk mendapatkan pengembalian atas investasi pada perusahaan yang bersangkutan. Sehingga untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur, pihak manajemen (*agent*) cenderung akan melakukan *auditor switching* guna menjaga tingkat independensi auditor supaya kualitas audit yang didapatkan perusahaan semakin tinggi.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Setiawan dan Fitrianiy (2015) yang menyatakan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut disebabkan karena adanya rotasi auditor, menimbulkan dua kondisi dimana di satu sisi independensi auditor meningkat namun di sisi lain



kompetensinya masih rendah. Independensi meningkat karena auditor dan klien belum terlalu mengenal, sedangkan rendahnya tingkat kompetensi kemungkinan karena auditor belum cukup memiliki pengetahuan mengenai risiko dan karakteristik bisnis klien. Adanya peningkatan independensi yang sama besarnya dengan penurunan kompetensi secara total menjadikan kualitas audit tidak berubah atau tidak berpengaruh.

Alasan ditolaknya hipotesis ini dikarenakan pergantian auditor yang terjadi hanya dilakukan pada *grade* yang sama, sehingga ada tidaknya pergantian auditor tidak memengaruhi kualitas audit yang diberikan. Menurut Al-khaddash *et al.* (2013) KAP Big4 memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan non-Big 4. Oleh karena itu, perpindahan KAP *up grade* (dari non-Big 4 ke Big 4) atau *down grade* (dari Big 4 ke non-Big 4) memiliki nilai pengaruh yang lebih besar dibandingkan dengan perpindahan KAP *same grade* (dari Big 4 ke Big 4 dan/atau dari non-Big 4 ke non-Big 4). Berdasarkan data penelitian, sebagian besar *auditor switching* terjadi dengan *grade* yang sama. Data tersebut diantaranya ditemukan pada PT Ekasari Lorena Transport Tbk (LRNA) tahun 2017 dari KAP Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali (non-Big 4) berganti ke KAP Rama Wendra (non-Big 4); PT Mitra International Resources Tbk (MIRA) tahun 2017 yaitu dari KAP Achmad, Rasyid, Hisbullah & Jerry (non-Big 4) ke KAP Herman Dody Tanumihardja & Rekan (non-Big 4); PT Express Transindo Utama Tbk (TAXI) tahun 2017 dari KAP Mirawati Sensi Idris (non-Big 4) ke KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan (non-Big 4).

### **4.2.3 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Hasil penelitian menunjukkan, bahwa pengujian hipotesis kedua (H2) yang menyatakan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit secara signifikan ditolak. Berdasarkan hasil penelitian, maka spesialisasi auditor secara empiris, terbukti tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sebaliknya, hasil penelitian justru menunjukkan bahwa spesialisasi auditor secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit yang diprosikan dengan akrual diskresioner dengan koefisien regresi, yakni sebesar 0,146 signifikan pada taraf 4,3%, lebih kecil dari batas taraf signifikansi uji hipotesis penelitian yang telah ditetapkan, yakni 5%. Hasil temuan ini berlawanan dengan hipotesis yang dibangun. Hal ini disebabkan karena berdasarkan dari data menunjukkan bahwa auditor yang masuk ke dalam kriteria spesialis adalah auditor yang memiliki pangsa pasar kliennya saja sehingga penggunaan perhitungan jenis ini tidak cocok.

Konsep kualitas audit menyatakan bahwa kualitas audit dapat diwujudkan dengan adanya kompetensi. Auditor yang kompeten merupakan auditor yang memiliki kemampuan untuk menemukan penyimpangan yang dilakukan oleh klien. Untuk memiliki kemampuan tersebut, auditor harus memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai pengendalian internal perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri yang diauditnya. Nugrahanti & Darsono (2014), menyatakan bahwa semakin sering auditor melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan yang sejenis maka auditor tersebut merupakan auditor spesialis dalam kelompok perusahaan tersebut serta semakin

baik pula kualitas audit yang dihasilkan auditor tersebut. Berdasarkan hal tersebut, maka penggunaan auditor spesialis dapat meningkatkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini juga tidak mendukung teori keagenan yang mana dengan adanya spesialisasi audit dapat meminimalisir konflik keagenan. Adanya audit oleh auditor spesialis dalam penelitian ini, nyatanya tidak dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan justru mengurangi kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian ini juga tidak mendukung teori kinerja dimana kinerja merupakan substansi pencapaian hasil seseorang atau kelompok. Semakin tinggi tingkat pengetahuan dan keterampilan seseorang maka kinerja yang dihasilkan akan semakin baik. Adanya spesialisasi auditor menunjukkan bahwa auditor memiliki pengalaman dan pengetahuan serta keterampilan yang lebih baik terhadap bidang industri tertentu suatu perusahaan sehingga kualitas audit yang diberikan juga semakin baik. Hal tersebut yang mendorong baik pihak manajemen maupun pemilik perusahaan memilih menggunakan auditor spesialis daripada non-spesialis untuk melakukan audit terhadap perusahaannya.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian terdahulu. Penelitian sebelumnya menyimpulkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Al Khaddash *et al.*, 2013; Setiawan, 2011; dan Nugrahanti & Darsono, 2014). Selain itu, penelitian ini juga tidak mendukung penelitian Qodriyah (2016) yang menyatakan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan penggunaan *market share* auditor dalam penentuan spesialisasi auditor. Adanya efek *audit market concentration* terhadap kualitas audit di mana semakin tinggi *market*

*concentration*, semakin rendah kualitas audit (Kallapur *et. al.* 2011). Pada umumnya, KAP spesialis menguasai pangsa pasar pada suatu industri. Untuk mempertahankan *market power* di suatu industri tertentu, maka ada kemungkinan KAP spesialis terpaksa mengorbankan independensinya demi mempertahankan kliennya. Penurunan kualitas audit yang disebabkan karena penurunan independensi ini lebih besar dibandingkan kenaikan kualitas audit karena spesialisasinya. Jadi, walaupun auditornya spesialis, karena independensi mereka terganggu, kualitas audit justru akan menurun.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Sari (2018) yang menyatakan bahwa spesialisasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Merujuk pada penelitian oleh Setiawan (2011), menemukan bahwa beban kerja yang dihadapi auditor dapat menurunkan kualitas audit, di mana spesialisasi auditor memiliki tanggungan beban kerja yang lebih besar dari yang seharusnya. Hal tersebut juga yang menjadi alasan tidak diterimanya hipotesis dalam penelitian ini di mana spesialisasi auditor membuat auditor memiliki porsi pekerjaan atau beban kerja yang lebih besar sehingga dapat menurunkan kualitas audit yang diberikan. Beban kerja tersebut dapat dilihat dari pangsa pasar auditor yang sebagian besar memiliki klien dengan total aset yang besar di mana perusahaan dengan pangsa besar memiliki strategi bisnis yang detail dan luas. Selain itu, perhitungan spesialisasi audit dengan *market share* belum dapat menunjukkan apakah sebagai akuntan publik yang memiliki spesifikasi audit dalam satu industri diperoleh dari pengalaman mengaudit perusahaan dalam jumlah besar atau mengaudit perusahaan besar dalam jumlah terbatas.

#### 4.2.4 Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian menunjukkan, bahwa pengujian hipotesis ketiga (H3) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap kualitas audit secara signifikan diterima. Koefisien regresi pengaruh kepemilikan institusional terhadap kualitas audit sebesar 0,505 dengan taraf signifikansi sebesar 2,1%. Hasil analisis statistik deskriptif juga menunjukkan, bahwa rata-rata kepemilikan institusional mencapai 64,42% dengan nilai maksimum 98,25% dan nilai minimum kurang dari 0,0001%. Hasil temuan ini memberikan bukti bahwa semakin tinggi kepemilikan institusional dapat meningkatkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini berhasil mendukung teori keagenan (*agency theory*) yang menjelaskan bahwa setiap individu akan bertindak atas kepentingan dirinya sendiri. Kepemilikan institusional yang semakin besar dapat mengatasi konflik kepentingan yang timbul antara *agent* dan *principal*. Dalam teori keagenan, kepemilikan institusional memiliki fungsi *controlling* atau pengawasan terhadap manajemen jika dibanding dengan kepemilikan oleh individu. Adanya pengawasan yang lebih ketat maka kesempatan manajemen untuk melakukan manajemen laba semakin kecil yang mana ditunjukkan dengan semakin rendahnya nilai akrual diskresioner yang dihasilkan. Selain itu, menurunnya kesempatan manajemen untuk melakukan tindak kecurangan yang berpotensi merugikan pemilik perusahaan maka keyakinan pemilik perusahaan akan kredibilitas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan akan meningkat. Untuk itu, perusahaan akan cenderung memilih auditor dengan kualitas yang tinggi untuk

meyakinkan pihak institusi akan kredibilitas laporan keuangan yang dibuat pihak manajemen.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa Kepemilikan Istitusional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit (Nurpratiwi & Rahardjo, 2014; Zureigat, 2011; dan Alfraih, 2017). Besarnya persentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak institusi, maka akan memotivasi manajer untuk mengurangi tindakan manajemen laba. Hal ini dikarenakan instistusi sebagai pemilik saham dianggap lebih mampu dalam mendeteksi kesalahan yang terjadi. Investor institusi lebih berpengalaman dibandingkan investor individual dan investor institusional dinilai dapat melakukan pengawasan terhadap manajer karena mereka dianggap sebagai investor yang efektif dalam melakukan fungsi monitoring. Investor institusional merupakan pihak yang dapat memonitor agen dengan kepemilikan yang besar, sehingga motivasi manajer untuk mengatur laba menjadi berkurang. Selain itu, kepemilikan institusional yang besar juga memberikan kewenangan untuk menunjuk auditor yang berkualitas tinggi untuk melakukan audit terhadap perusahaan.

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Sari (2018) dan Soliman & Elsalam (2012) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil tersebut dikarenakan fungsi *controlling* oleh pemilik institusional dalam suatu perusahaan belum mampu untuk menekan tindakan oportunistik yang dilakukan oleh manajer sehingga berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan. Menurut Sari (2018) kepemilikan institusional

dapat melakukan pengawasan dengan lebih baik, dikarenakan dari segi skala ekonomi, pihak institusional memiliki keuntungan lebih untuk memperoleh informasi dan menganalisis segala hal yang berkaitan dengan kebijakan manajer.

#### **4.2.5 Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Kualitas Audit**

Hasil penelitian menunjukkan, bahwa pengujian hipotesis keempat (H4) yang menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap kualitas audit secara signifikan ditolak. Koefisien regresi pengaruh kepemilikan manajerial terhadap kualitas audit sebesar 0,233 dengan taraf signifikansi yang cukup tinggi, yakni sebesar 44,8% melebihi batas taraf signifikansi uji hipotesis penelitian yang telah ditetapkan, yakni 5%. Hasil analisis statistik deskriptif juga menunjukkan, bahwa rata-rata kepemilikan manajerial hanya mencapai 8,96% dengan nilai maksimum 65,4% dan nilai minimum kurang dari 0,0001%. Hasil temuan ini memberikan bukti bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Secara teoritis, ketika kepemilikan manajerial rendah, maka insentif akan terjadinya oportunistik manajemen akan meningkat.

Berdasarkan kerangka teori keagenan, hubungan antara manajemen dengan pemegang saham dapat dipahami sebagai hubungan antara agen dan prinsipal. Manajer sebagai agen bertindak sebagai wakil pemegang saham (prinsipal) untuk menjalankan dan mencapai tujuan perusahaan. Namun demikian, hubungan antara agen dan prinsipal akan menimbulkan asimetri informasi karena adanya konflik kepentingan antara pemilik dan agen. Oleh karena itu, kepemilikan manajerial dipandang sebagai upaya mengurangi asimetri informasi sehingga konflik antara manajemen dengan pemegang saham juga akan berkurang. Menurut Imanta dan

Satwiko (2011), dengan adanya kepemilikan manajerial, manajer sebagai pihak yang mengoperasionalkan perusahaan sekaligus sebagai pemegang saham, akan terdorong untuk bertindak sejalan dengan keinginan pemegang saham dengan meningkatkan kinerja dan tanggung jawab dalam mencapai kemakmuran bagi pemegang saham. Berdasarkan hal tersebut, maka meningkatnya kepemilikan manajerial akan mengurangi tindakan oportunistik manajemen untuk melakukan manajemen laba. Manajemen laba yang rendah akan meningkatkan kualitas laba, yang mana menjadi sumber informasi auditor dalam mendeteksi manajemen laba sehingga kualitas audit yang diberikan auditor akan meningkat. Namun, pemahaman ini tidak sejalan dengan hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Santoso (2016), yang menyatakan bahwa kepemilikan manajerial memiliki pengaruh terhadap kualitas audit dinilai dari manajemen laba. Perbedaan hasil ini kemungkinan karena berdasarkan hasil statistik deskriptif, kepemilikan manajerial pada 76,32% perusahaan yang dijadikan sampel penelitian masih dalam kategori sangat rendah sehingga belum bisa menggambarkan pengaruhnya secara signifikan.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Soliman & Elsalam (2012), dan Nurpratiwi & Rahardjo (2014) yang memperoleh hasil bahwa besarnya kepemilikan manajerial suatu perusahaan tidak berpengaruh dengan kualitas audit. Hal tersebut membuktikan bahwa kepemilikan manajerial sebagai salah satu unsur *corporate governance* dalam suatu perusahaan belum bisa



memengaruhi kualitas audit yang diterima, karena untuk kualitas audit ada banyak faktor yang dapat memengaruhinya bisa internal maupun eksternal.

Alasan hipotesis dalam penelitian ini tidak diterima dikarenakan sebagian besar perusahaan memiliki kepemilikan manajerial yang masih rendah. Oleh karena itu, teori agensi yang menyatakan adanya kepemilikan manajerial akan menimbulkan suatu pengawasan terhadap kebijakan-kebijakan yang diambil oleh manajemen, tidak terpenuhi. Selanjutnya, dalam penelitian ini ditemukan bahwa ketika kepemilikan oleh manajerial tinggi maka kepemilikan institusionalnya menjadi rendah. Hal tersebut menunjukkan bahwa rendahnya kepemilikan oleh manajemen yang dibarengi dengan meningkatnya kepemilikan oleh pihak luar menyebabkan tidak adanya pengaruh terhadap nilai akrual diskresioner suatu perusahaan yang mana dijadikan proksi untuk menilai kualitas audit.

## **BAB V**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh auditor *switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut.

1. Auditor *switching* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Hal ini menunjukkan adanya pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.
2. Spesialisasi audit memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh negatif terhadap kualitas audit pada perusahaan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Hal ini berarti penggunaan auditor spesialis justru dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan.
3. Kepemilikan institusional memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Hal ini berarti semakin tingginya kepemilikan institusional, semakin baik pula kualitas audit yang didapatkan.
4. Kepemilikan manajerial tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-

2018. Hal ini menunjukkan bahwa ada tidaknya kepemilikan manajerial dalam perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

5. *Auditor switching*, spesialisasi auditor, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial secara simultan berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

## **5.2 Saran**

Berdasarkan hasil penelitian dan mempertimbangkan kondisi yang terjadi, maka peneliti merekomendasikan beberapa saran sebagai perbaikan kualitas dari masalah yang diangkat dalam penelitian.

### **5.2.1 Saran Bagi Investor**

Sebagaimana hasil penelitian yang menunjukkan adanya pengaruh positif kepemilikan institusional terhadap kualitas audit, maka disarankan kepada para calon investor selain memperhatikan kualitas laba juga untuk memperhatikan struktur kepemilikan perusahaan yang akan dijadikan tempat investasi. Upaya yang dapat dilakukan oleh investor yakni dengan memilih struktur kepemilikan perusahaan dengan kecenderungan kepemilikan institusional yang lebih tinggi karena kepemilikan institusional dapat mengurangi peluang manajemen dalam melakukan manajemen laba sehingga akan meningkatkan kualitas audit atas laporan keuangan perusahaan.

### 5.2.2 Saran Bagi Perusahaan

Struktur kepemilikan saham suatu perusahaan merupakan salah satu hal yang berpengaruh terhadap kualitas audit khususnya kepemilikan oleh pihak institusi yang mana sudah terbukti dalam penelitian ini. Berdasarkan hal tersebut, maka disarankan kepada perusahaan untuk meningkatkan konsentrasi kepemilikan saham kepada pihak institusional.

### 5.2.3 Saran Bagi Peneliti Selanjutnya

1. Memperluas akses data secara sektoral maupun tahun pengamatan untuk memperoleh sampel yang lebih besar sehingga hasil analisis yang diperoleh lebih tergeneralisasi.
2. Menambahkan variabel lain yang dapat berpengaruh terhadap kualitas audit mengingat hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini hanya mampu memberikan pengaruh yang masih rendah. Misalnya dengan menambahkan unsur dari *corporate governance* yang lain seperti efektivitas komite audit, efektifitas komisaris, dan/atau indeks *corporate governace* sehingga dapat mengurangi keterbatasan penelitian ini dalam mengukur kualitas audit yang dinilai dari sisi internal perusahaan.
3. Pengukuran *auditor switching* dalam penelitian ini masih mengacu pada peraturan yang lama sehingga untuk peneliti selanjutnya diharapkan memperhatikan peraturan yang terbaru yaitu PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik, di mana pembatasan *auditor switching* dilihat dari pergantian akuntan publiknya bukan dari kantor akuntan publiknya.

4. Pengukuran spesialisasi audit dapat dikembangkan lagi, tidak hanya melihat *market share* auditor, namun bisa juga dengan mengamati biaya *audit fees*, mengingat penggunaan *market share* memiliki beberapa keterbatasan diantaranya ketidakjelasan apakah keuntungan sebagai akuntan publik yang memiliki spesifikasi audit dalam satu industri diperoleh dari pengalaman mengaudit perusahaan dalam jumlah besar atau mengaudit perusahaan besar dalam jumlah terbatas.
5. Penggunaan proksi akrual diskresioner untuk mengukur kualitas audit dapat diganti dengan proksi lain karena penggunaan akrual diskresioner hanya mengukur kualitas audit dari sisi manajemen perusahaan sehingga diperlukan juga penilaian dari sisi auditor seperti dengan menilai independensi dan karakteristik auditor.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adrian Sutedi. (2011). *Good Corporate Governance*. Jakarta : Sinar Grafika.
- Alfraih, M. M. (2017). Does ownership structure affect the quality of auditor pair composition? *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 15(2), 245–263.
- Ali, S., & Aulia, M. R. P. (2015). Audit firm size, auditor industry specialization and audit quality : an empirical study of Indonesian state-owned enterprises. *Research Journal of Finance and Accounting*, 3(3), 275–283.
- Al-khaddash, H., Nawas, R. Al, & Dasman, P. O. B. (2013). Factors affecting the quality of Auditing : The Case of Jordanian Commercial Banks Accounting Department , College of Business. *International Journal of Business and Social Science*, 4(11), 206–222.
- Al-Thuneibat, A. A., Al Issa, R. T. I., & Ata Baker, R. A. (2011). Do audit tenure and firm size contribute to audit quality?: Empirical evidence from Jordan. *Managerial Auditing Journal*, 26(4), 317–334.
- American Accounting Assosiation (AAA) Financial Accounting Standard Committee (FASC). 2000.
- Amin Widjaja Tunggal. (2013). *Pokok-pokok Auditing dan Jasa Asurans*. Jakarta: Harvindo.
- Anas, D. E. A. F., T, S., & Rahman, A. F. (2018). Pengaruh Rotasi Audit dan Leverage Terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 4(2597–9116), 1–23.
- Aqmarina, V. (2018). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Audit, dan Umur Publikasi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdapat di BEI Tahun 2014-2017). *Skrripsi*. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia.
- Ardani, S. V. (2017). Pengaruh Tenure Audit, Rotasi Audit, Audit Fee Terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014). *Jurnal Akuntansi*, Volume 6 No. 1. Hal 1–12. Tanjung Pinang: Universitas Riau.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Asurance*. Jakarta: Erlangga.
- Bernardin, H. John, & Russell, J. E. A. (1998). *Human resource management : an*

*experiential approach*. 2nd ed. Boston: Irwin/McGraw-Hill.

- Bing, J. J., Huang, C.X., Li, A. L., & Zhu, X. L. (2014). *Audit Quality Research Report*. Hal. 1–37. *Audit Quality Summer Research Report*. Canberra: Australian National Centre for Audit and Assurance Research.
- Bonner, S. E., & Lewis, B. L. (1990). Determinan of Auditor Expertise. *Accounting Research Center*, 28(1990), 1–20. Amerika: University of Chicago.
- Carey, P. & Simnett, R. (2006). Audit Partner Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review*, 81(3), 653–676.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
- DeFond, M. L., & Lennox, C. S. (2011). The Effect of SOX on Small Auditor Exits and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 52(1), 21–40.
- Efendi, A.S. (2013). Analisis Pengaruh Struktur Kepemilikan, Kebijakan Deviden dan Kebijakan hutang Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Variabel Kontrol Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan dan Kinerja perusahaan (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Periode 2009-2011). Semarang: Universitas Diponegoro
- Elger, D. (2007). Theory of performance. *Faculty guidebook: A comprehensive tool for improving faculty performance*, 1, 19-22.
- Fitriany, Utama, S., Martani, D., & Rosietta, H. (2015). Pengaruh Tenure, Rotasi dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit: Perbandingan Sebelum dan Sesudah Regulasi Rotasi KAP di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 17(1), 12–27. Depok: Universitas Indonesia.
- Francis, J. R. & Yu, M. D. (2009). Big 4 Office Size and Audit Quality. *The Accounting Review*, 84(5), 1521-1552.
- Ghozali, Imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariete dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gibson, James L. (1994). *Organisasi dan Manajemen: Perilaku, Struktur*. Jakarta: Penerbit Airlangga.
- Hanifah, U. (2018). Peran Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional sebagai Pemoderasi Pengaruh Book Tax Differences Terhadap Kualitas Laba. *Skripsi*. Semarang: Universitas Negeri Semarang.

<https://nasional.kontan.co.id/news/sci-prediksi-sektor-transportasi-tumbuh-1115-di-tahun-ini>. (diakses pada 2 April 2019).

<https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20190628111556-92-407268/isu-laporan-keuangan-izin-auditor-garuda-dibekukan-1-tahun>. (diunduh tanggal 8 Agustus 2019).

<https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20190628124946-92-407304/kemenkeu-beberkan-tiga-kelalaian-auditor-garuda-indonesia>. (diunduh tanggal 8 Agustus 2019).

<https://www.tempo.co/tag/snp-finance?type=berita>. (diunduh tanggal 2 Januari 2019).

Intakhan, P. & Ussahawanitchakit, P. (2010). Roles of Audit Experience and Ethical Reasoning in Audit Professionalism and Audit Effectiveness Through a Moderator of Stakeholder Pressure: An Empirical study of Tax Auditors in Thailand. *Journal of Academy of Business and Economics*, 10(5), 1-27.

International Accounting Standards Board (IASB). (2010). *Conceptual Framework for Financial Reporting*.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). *Framework for Audit Quality*.

Ishak, F. A. P., & Widjajanta, A. (2015). Pengaruh Rotasi Audit, Workload dan Spesialisasi Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2009–2013. *Jurnal Organisasi Dan Manajemen*, 12(2), 183–194.

Jackson, Andrew B. (2008). Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 420–437.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.

Kallapur, S., Sankaraguruswamy, S., & Zang, Y. (2011). Audit Market Concentration and Audit Quality. *Research Collection School Of Accountancy, Volume 2. SSRN Electronic Journal*.  
<https://doi.org/10.2139/ssrn.1546356>

*Keputusan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor KEP-346/BL/2011 tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten atau Perusahaan Publik.*

*Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik.*



- Lee, D., & Sukartha, I. M. (2017). Fee Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching Dan Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2), 1455–1484. Bali: Universitas Udayana.
- Lin, Z. J., and M. Liu. The Impact of Corporate Governance on Auditor Choice: Evidence from China. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 18(1), 44-59.
- Mgbame, C. O., Eragbhe, E. & Osazuwa, E. (2012). Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis. *European Journal of Business and Management*, 4(7), 2222–2839.
- Nugrahanti, Y. & Darsono. (2014). Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 678–686. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Nurpratiwi, V., & Rahardjo, S. N. (2014). Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Struktur Kepemilikan, Faktor Komite Audit, Rasio Profitabilitas, Dan Rasio Aktivitas Terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3) 3 No. 1988. Hal 643–657. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Panjaitan, C. M., & Chariri, A. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran Kap Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 221–232. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.*
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13 Tahun 2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan.*
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. 2015. Jakarta: Diperbanyak oleh Pusat Pembinaan Profesi Keuangan.*
- Permanasari, W.I. (2010). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional dan Corporate Social Responsibility Terhadap Nilai Perusahaan. Semarang: Universitas Diponegoro
- Prasetya, I. F., & Rozali, R. D. Y.,(2016). Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011–2014). *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 8(1), 39–50. Bandung; Universitas Pendidikan Indonesia.

- Pratama, B., & Syafruddin, M. (2013). Pengaruh Struktur Kepemilikan Perusahaan Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 2 (2), 571–583. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Putra, A.B.S., & Sukirman. (2014). Opini Auditor, Laba atau Rugi Tahun Berjalan, Auditor Switching dalam Memprediksi Audit Delay. *Accounting Analysis Journal*, 3(2), 187-193.
- Qodriyah dan Kusmuriyanto. 2015. Abnormal Audit Fee, Audit Tenure, Spesialisasi Auditor, Mekanisme GCG, dan Kualitas Audit. *Skripsi*. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Qomari, Aliffa N. (2018). Pengaruh Opini Audit, Audit Delay, dan Audit Fee terhadap Auditor Switching dengan Reputasi Auditor sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Rahmina, L. Y., & Agoes, S. (2014). Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 324–331.
- Riduwan, A.E. & Sari, F.V. (2013). Pengaruh corporate governance, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan komite audit terhadap nilai perusahaan. *Jurnal Ilmu Riset dan Akuntansi*, 1(1).
- Santoso, Agustina. (2016). Pengaruh Konvergensi IFRS, Srtuktur Kepemilikan Saham, Tata Kelola Perusahaan, dan Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. 16(28), 280–298.
- Sari, Dewi K. (2018). Audit Specialization and Audit Quality: The Role of Client's Business Strategy. *KnE Social Sciences*, 3(11), 144–172.
- Sari, Kartika. (2017). *Skandal Keuangan Perusahaan Toshiba*. <https://www.integrity-indonesia.com/id/blog/2017/09/14/skandal-keuangan-perusahaan-toshiba/>.(diunduh tanggal 2 Januari 2019).
- Schermerhorn, J. R., Hunt, J. G., & Obsorn, R. N. (1998). *Managing Organizational Behavior*. 2nd ed. Boston: Irwin/McGraw-Hill.
- Setiami, N. D., & Solikhah, B. (2017). Public Accounting Firm Switching on the Companies Listed in IDX. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 9(1), 23-32.
- Setiawan, L., & Fitriany, F. (2011). Pengaruh Workload Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 36–53.
- Simamora,. (2015). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. <https://books.google.co.id/books?id=MTrrAB756b8C&lpg=PR11&ots=NdW>

xYGsiMQ&lr&pg=PR13#v=onepage&q&f=false. (diakses pada tanggal 23 Oktober 2019).

- Siregar, S. V., Fitriany, F., Wibowo, A., & Anggraita, V. (2011). Rotasi Dan Kualitas Audit: Evaluasi Atas Kebijakan Menteri Keuangan Kmk No. 423/Kmk.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 1–20.
- Soliman, M. M., & Elsalam, M. A. (2014). Corporate Governance Practices and Audit Quality: An Empirical Study of the Listed Companies in Egypt. *International Journal of Economics and Management Engineering*, 6(11), 3101–3106.
- Sudjana. (2005). *Metode Statistika*. Bandung: PT. Tarsito Bandung.
- Sumantaningrum, Y. L., & Kiswara, E. (2017). Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Kualitas Audit Dengan Variabel Moderasi Imbalan Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(3), 111–123. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Surgawi, Lintang A. (2018). Analisis Faktor Finansial dan Non Finansial Terhadap Revaluasi Aset. *Skripsi*. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Tuanakotta, Theodorus M. (2017). *Audit Kontemporer*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tunggal, Amin Widjaja. (2013). *Internal Control Inegrated Frame Work*. Jakarta: Harvarindo.
- Wahyudi, U., & Pawestri, H.P. (2006). Implikasi Struktur Kepemilikan Terhadap Nilai Perusahaan: dengan Keputusan Keuangan sebagai Variabel Intervening. Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang.
- Wahyudin, A. (2015). *Metodologi Penelitian*. Semarang: Unnes Press.
- Weiner, Jackie. (2012). Auditor size vs audit quality: An Analysis of Auditor Switches. *Accounting*, 3. Hal 1–32.
- Wibowo, A., & Rossieta, H. (2009). Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit – Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark. (2006).
- Zureigat, Q. M. (2011). The Effect of Ownership Structure on Audit Quality: Evidence from Jordan. *International Journal of Business and Social Science*, 2(10), 38–46.

## Lampiran 1

## Daftar Populasi Penelitian

No	Kode Emiten	Nama Perusahaan
1.	APOL	PT Arpeni Pratama Ocean Line Tbk.
2.	ASSA	PT Adi Sarana Armada Tbk
3.	BBRM	PT Pelayaran Nasional Bina Buana Raya Tbk
4.	BIRD	PT Blue Bird Tbk
5.	BLTA	PT Berlian Laju Tanker Tbk
6.	BULL	PT Buana Listya Tama Tbk
7.	CANI	PT Capitol Nusantara Indonesia Tbk
8.	CASS	PT Cardig Aero Services Tbk
9.	GIAA	PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk
10.	HITS	PT Humpuss Intermoda Transportasi Tbk
11.	IATA	PT Indonesia Air Transport & Infrastruktur Tbk
12.	INDX	PT Tanah Laut Tbk d.h Indoexchange Tbk
13.	IPCM	PT ICSTI Jasa Prima Tbk
14.	KARW	PT Express Transindo Utama Tbk
15.	LEAD	PT Logindo Samuderamakmur Tbk
16.	LRNA	PT Ekasari Lorena Transport Tbk
17.	MBSS	PT Mitra Bantera Segara Sejati Tbk.
18.	MIIRA	PT Mitra International Resources Tbk
19.	NELY	PT Pelayaran Nelly Dwi Putri Tbk
20.	CMPP	PT AirAsia Indonesia Tbk
21.	PTIS	PT Indo Straits Tbk
22.	RIGS	PT Rig Tenders Indonesia Tbk
23.	SAFE	PT Steady Safe Tbk
24.	SDMU	PT Sidomulyo Selaras Tbk
25.	SHIP	PT Sillo Maritime Perdana Tbk
26.	SMDR	PT Samudera Indonesia Tbk
27.	SOCI	PT Soechi Lines Tbk
28.	AKSI	PT Majapahit Inti Corp Tbk
29.	ZBRA	PT Zebra Nusantara Tbk
30.	TMAS	PT Pelayaran Tempuran Emas Tbk
31.	TPMA	PT Trans Power Marine Tbk
32.	TRAM	PT Trada Maritime Tbk
33.	WEHA	PT Weha Transportasi Indonesia Tbk
34.	WINS	PT Wintermar Offshore Marine Tbk
35.	TAXI	PT Express Transindo Utama Tbk

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

## Lampiran 2

### Daftar Perusahaan Sampel Penelitian

No	Kode Emiten	Nama Perusahaan
1.	AKSI	PT Majapahit Inti Corp Tbk
2.	APOL	PT Arpeni Pratama Ocean Line Tbk.
3.	ASSA	PT Adi Sarana Armada Tbk
4.	BIRD	PT Blue Bird Tbk
5.	CASS	PT Cardig Aero Services Tbk
6.	LRNA	PT Ekasari Lorena Transport Tbk
7.	MIRA	PT Mitra International Resources Tbk
8.	NELY	PT Pelayaran Nelly Dwi Putri Tbk
9.	SDMU	PT Sidomulyo Selaras Tbk
10.	TAXI	PT Express Transindo Utama Tbk
11.	TMAS	PT Pelayaran Tempuran Emas Tbk
12.	WEHA	PT Weha Transportasi Indonesia Tbk
13.	CMPP	PT Air Asia Indonesia Tbk

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

## Lampiran 3

## Daftar Tabulasi AkruaI Diskresioner

No	Tahun	Kode Emiten	TACCit / A (t-1)	NDACCit	(DACCit)
1	2018	AKSI	0,86903	0,569566	0,299469
2	2017		0,06027	0,364993	-0,304726
3	2016		-0,09133	-0,100873	0,009546
4	2018	APOL	-0,25260	-0,178495	-0,074103
5	2017		-0,31206	-0,509102	0,197038
6	2016		-0,14705	-0,490109	0,343060
7	2018	ASSA	0,00584	-0,625496	0,631340
8	2017		-0,02480	-0,596547	0,571749
9	2016		-0,03950	-0,659027	0,619531
10	2018	BIRD	-0,09339	-0,575596	0,482204
11	2017		-0,08308	-0,529657	0,446574
12	2016		-0,09008	-0,577824	0,487742
13	2018	CASS	-0,08427	-0,333934	0,249664
14	2017		-0,04006	-0,336842	0,296777
15	2016		-0,04329	-0,265150	0,221863
16	2018	LRNA	-0,11506	-0,661497	0,546438
17	2017		-0,15444	-0,548706	0,394261
18	2016		-0,05811	-0,474685	0,416570
19	2018	MIRA	-0,03280	-0,263475	0,230678
20	2017		-0,11961	-0,355882	0,236269
21	2016		-0,11967	-0,387750	0,268082
22	2018	NELY	-0,00114	-0,442657	0,441516
23	2017		-0,05475	-0,405276	0,350527
24	2016		-0,11869	-0,493996	0,375302
25	2018	SDMU	-0,09536	-0,466839	0,371483
26	2017		-0,09379	-0,372812	0,279017
27	2016		-0,06355	-0,558692	0,495138
28	2018	TAXI	-0,41544	-0,203615	-0,211829
29	2017		-0,22342	-0,391565	0,168147
30	2016		-0,11597	-0,391297	0,275331
31	2018	TMAS	-0,10855	-0,525290	0,416743
32	2017		-0,03031	-0,482785	0,452475
33	2016		-0,09027	-0,752608	0,662342
34	2018	WEHA	-0,10998	-0,558399	0,448422
35	2017		0,00602	-0,548113	0,554134

36	2016		-0,21250	-0,492139	0,279643
37	2018	CMPP	-0,25293	-0,243424	-0,009507
38	2017		-0,26125	-0,379566	0,118320
39	2016	<i>outlier</i>			

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

**Lampiran 4****Daftar Tabulasi Auditor *Switching***

No	Kode Emiten	Tahun		
		2016	2017	2018
1.	AKSI	0	0	0
2.	APOL	0	0	0
3.	ASSA	0	0	0
4.	BIRD	0	0	0
5.	CASS	0	0	0
6.	LRNA	0	1	0
7.	MIRA	0	1	0
8.	NELY	0	0	0
9.	SDMU	0	0	0
10.	TAXI	0	1	0
11.	TMAS	0	0	0
12.	WEHA	0	0	0
13.	CMPP	-	1	0

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019



## Lampiran 5

## Daftar Spesialisasi Auditor Tahun 2016

No	Kode Emiten	KAP	SPEC	Keterangan
1.	APOL	Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo dan Rekan	23,43%	Spesialis
2.	ASSA	Purwantono, Sungkoro & Surja	19,72%	Spesialis
3.	BIRD	Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo dan Rekan	35,90%	Spesialis
4.	CASS	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	8,67%	Tidak spesialis
5.	LRNA	Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali	1,62%	Tidak spesialis
6.	MIRA	Achmad, Rasyid, Hisbullah & Jerry	1,69%	Tidak spesialis
7.	NELY	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	8,67%	Tidak spesialis
8.	SDMU	Morhan & Rekan	1,84%	Tidak spesialis
9.	TAXI	Mirawati Sensi Idris	12,07%	Spesialis
10.	TMAS	Purwantono, Sungkoro & Surja	23,43%	Spesialis
11.	WEHA	Mirawati Sensi Idris	12,07%	Spesialis
12.	CMPP	Griselda, Wisnu & Arum	14,78%	Spesialis

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

## Lampiran 6

## Daftar Spesialisasi Auditor Tahun 2017

No	Kode Emiten	KAP	SPEC	Keterangan
1.	APOL	Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo dan Rekan	33,75%	Spesialis
2.	ASSA	Purwantono, Sungkoro & Surja	40,93%	Spesialis
3.	BIRD	Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo dan Rekan	33,75%	Spesialis
4.	CASS	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	10,21%	Spesialis
5.	LRNA	Rama Wendra	1,48%	Tidak spesialis
6.	MIRA	Herman Dody Tanumihardja & Rekan	1,64%	Tidak spesialis
7.	NELY	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	10,21%	Tidak spesialis
8.	SDMU	Morhan & Rekan	1,69%	Spesialis
9.	TAXI	Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan	8,83%	Tidak spesialis
10.	TMAS	Purwantono, Sungkoro & Surja	40,93%	Spesialis
11.	WEHA	Mirawati Sensi Idris	1,32%	Tidak spesialis
12.	CMPP	Purwantono, Sungkoro & Surja	40,93%	Spesialis
13.	AKSI	Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali	0,51%	Tidak spesialis

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

## Lampiran 7

## Daftar Spesialisasi Auditor Tahun 2018

No	Kode Emiten	KAP	SPEC	Keterangan
1.	APOL	Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo dan Rekan	34,21%	Spesialis
2.	ASSA	Purwantono, Sungkoro & Surja	42,46%	Spesialis
3.	BIRD	Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo dan Rekan	34,21%	Spesialis
4.	CASS	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	10,83%	Spesialis
5.	LRNA	Rama Wendra	1,36%	Tidak spesialis
6.	MIRA	Herman Dody Tanumihardja & Rekan	1,40%	Tidak spesialis
7.	NELY	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	10,83%	Spesialis
8.	SDMU	Morhan & Rekan	1,58%	Tidak spesialis
9.	TAXI	Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan	5,53%	Tidak spesialis
10.	TMAS	Purwantono, Sungkoro & Surja	42,46%	Spesialis
11.	WEHA	Mirawati Sensi Idris	1,44%	Tidak spesialis
12.	CMPP	Purwantono, Sungkoro & Surja	42,46%	Spesialis
13.	AKSI	Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali	1,20%	Tidak spesialis

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

## Lampiran 8

## Proporsi Struktur Kepemilikan Perusahaan

No	Kode Emiten	Tahun	Kepemilikan Institusional	Kepemilikan Manajerial
1	AKSI	2018	0,982528	0,000000
2		2017	0,982528	0,000000
3		2016	0,963374	0,000000
4	APOL	2018	0,832997	0,000012
5		2017	0,832997	0,000012
6		2016	0,832997	0,000012
7	ASSA	2018	0,442487	0,147889
8		2017	0,442487	0,147668
9		2016	0,441177	0,124283
10	BIRD	2018	0,351905	0,386222
11		2017	0,371688	0,407737
12		2016	0,371688	0,410235
13	CASS	2018	0,850009	0,004780
14		2017	0,850009	0,004780
15		2016	0,850009	0,004780
16	LRNA	2018	0,571429	0,000018
17		2017	0,571429	0,000018
18		2016	0,571429	0,000018
19	MIRA	2018	0,366273	0,000088
20		2017	0,366273	0,000088
21		2016	0,425594	0,000000
22	NELY	2018	0,848936	0,005158
23		2017	0,849189	0,003244
24		2016	0,848936	0,003244
25	SDMU	2018	0,180581	0,465882
26		2017	0,000000	0,601626
27		2016	0,000000	0,650357
28	TAXI	2018	0,676952	0,000082
29		2017	0,701743	0,000000
30		2016	0,510025	0,000000
31	TMAS	2018	0,912254	0,006001
32		2017	0,808439	0,004383
33		2016	0,808439	0,004383
34	WEHA	2018	0,702446	0,017549
35		2017	0,703630	0,005610

36		2016	0,703630	0,000000
37	CMPP	2018	0,979661	0,000000
38		2017	0,973690	0,000000

Sumber : Olah data penelitian tahun 2019

## Lampiran 9

### Output Pengolahan SPSS 23

#### 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DAC	38	,0095	,6623	,348357	,1649450
SWITCH	38	0	1	,11	,311
SPEC_10	38	0	1	,53	,506
IO	38	,0000	,9825	,644207	,2696371
MO	38	,0000	,6504	,089636	,1830680
Valid N (listwise)	38				

#### 2. Tabel Distribusi Frekuensi

SWITCH					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak berganti	34	89,5	89,5	89,5
	Berganti	4	10,5	10,5	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

SPEC_10					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Spesialis	18	47,4	47,4	47,4
	Spesialis	20	52,6	52,6	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

## 3. Uji Normalitas Tahap I &amp;II

## I. One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		39
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,46487167
Most Extreme Differences	Absolute	,204
	Positive	,156
	Negative	-,204
Test Statistic		,204
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000 <sup>c,d</sup>

## II. One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		38
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,18896930
Most Extreme Differences	Absolute	,089
	Positive	,060
	Negative	-,089
Test Statistic		,089
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 <sup>c,d</sup>

## 4. Uji Linearitas

## 5. Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,105 <sup>a</sup>	,011	-,109	,19898838

a. Predictors: (Constant), MO2, SWITCH, SPEC\_10, IO2

## 6. Uji Multikolinearitas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	,592	,157		3,774	,001		
	SWITCH	-,054	,110	-,076	-,487	,629	,920	1,087
	SPEC_10	,146	,069	,334	2,106	,043	,879	1,137
	IO	-,505	,209	-,616	-2,420	,021	,342	2,922
	MO	-,233	,304	-,193	-,767	,448	,350	2,857

a. Dependent Variable: DAC

## 7. Uji Autokorelasi

	Unstandardized Residual
Test Value <sup>a</sup>	,01905
Cases < Test Value	19
Cases >= Test Value	19
Total Cases	38
Number of Runs	14
Z	-1,809
Asymp. Sig. (2-tailed)	,070

a. Median



## 9. Uji Heteroskedastisitas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-3,685	1,605		-2,296	,032
	SWITCH	-,744	2,127	-,064	-,350	,730
	SPEC_10	-1,663	,904	-,372	-1,840	,079
	Ln_IO	1,678	1,144	,310	1,467	,156
	Ln_MO	-,138	,135	-,227	-1,016	,321

a. Dependent Variable: Ln\_U2i

## 10. Uji Regresi Linier Berganda

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,518 <sup>a</sup>	,268	,179	,2000945

a. Predictors: (Constant), MO, SPEC\_10, SWITCH, IO

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,484	4	,121	3,021	,032 <sup>b</sup>
	Residual	1,321	33	,040		
	Total	1,805	37			

a. Dependent Variable: DAC

b. Predictors: (Constant), MO, SPEC\_10, SWITCH, IO

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	,592	,157		3,774	,001
SWITCH	-,054	,110	-,076	-,487	,629
SPEC_10	,146	,069	,334	2,106	,043
IO	-,505	,209	-,616	-2,420	,021
MO	-,233	,304	-,193	-,767	,448

a. Dependent Variable: DAC