



**KOMITE AUDIT SEBAGAI PEMODERASI  
PENGARUH *AUDIT TENURE*, UKURAN KAP,  
SPESIALISASI AUDITOR DAN *AUDIT FEE* PADA  
KUALITAS AUDIT (Studi Empiris pada Perusahaan  
Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia  
Tahun 2014 -2018)**

**SKRIPSI**

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

**Oleh**

**Wisnu Darmawan**

**NIM 7211416170**

**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 : 14 Mei 2020

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi



Riswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA.,

NIP. 198309012008121002

Pembimbing

Retnonigrum Hidayah, S.E., M.Si.,  
M.Sc., CRMP., QIA

NIP. 198810242015042002

## PENGESAHAN KELULUSAN

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

Hari : Rabu  
Tanggal : 27 Mei 2020

Penguji I



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

NIP. 197508212000122001

Penguji II



Dhini Suryandari, S.E., M.Si., Akt.,

CA, QIA, CRMP

NIP. 198212142008122001

Penguji III



Retnonigrum Hidayah, S.E., M.Si.,

M.Sc., CRMP., QIA

NIP. 198810242015042002



Mengetahui,  
Dekan Fakultas Ekonomi

Drs. Heri Yanto, MBA, Ph.D

NIP. 196307181987021001

### PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Wisnu Darmawan

NIM : 7211416170

Tempat, Tanggal Lahir : Ngawi, 20 Juli 1998

Alamat : Desa Sambirejo, Kec. Mantingan, Kab. Ngawi

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, Mei 2020  
  
6000  
Wisnu Darmawan  
NIM. 7211415070

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

### **Motto**

*Sepiro Gedhening Sengsoro Yen Tinompo Amung Dadi Cobo*

### **Persembahan**

- ❖ Untuk kedua orang tua tercinta, yang tak henti-hentinya memberikan doa, dukungan, cinta dan kasih sayangnya. Serta saudara kandung, Ririn Kurniasari yang senantiasa memberikan semangat dan teladan.
- ❖ Keluarga Besar Akuntansi C 2016
- ❖ Teman-teman KGJ
- ❖ Saudara – saudari UK3 UNNES

## **PRAKATA**

*Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakaatuh*

Syukur alhamdulillah penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkah, rahmat, nikmat, dan karunia-Nya sehingga penyusunan skripsi dengan judul “Komite Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan *Audit Fee* Pada Kualitas Audit” dapat terselesaikan dengan baik.

Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat menyelesaikan studi program strata I (S1) Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang. Penulis menyadari dalam proses penyusunan skripsi ini, penulis mendapatkan banyak bantuan, baik secara langsung maupun tidak langsung dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis mengungkapkan rasa terimakasih sebesar-besarnya kepada :

1. Prof. Dr. Fathur Rokhman, M. Hum., Rektor Universitas Negeri Semarang yang sudah memberikan kesempatan kepada saya untuk menempuh pendidikan dan menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA., Ph.D., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang selalu bersedia memberikan tanda tangan untuk segala hal yang berkaitan dengan persyaratan beasiswa, skripsi dan lain-lain.
3. Kiswanto S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA., Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang selalu bersedia

memberikan tanda tangan untuk segala hal yang berkaitan dengan persyaratan beasiswa, skripsi dan lain-lain.

4. Retnonigrum Hidayah, S.E., M.Si., M.Sc., CRMP, QIA., Dosen pembimbing yang telah meluangkan waktunya untuk membimbing dengan sabar dan memberikan pengarahan selama proses penyusunan skripsi ini.
5. Seluruh civitas akademika Fakultas Ekonomi yang telah mengajarkan banyak hal kepada penulis selama masa proses perkuliahan.
6. Orang tua dan keluarga yang telah memberikan dukungan dan doa yang sangat berarti, dukungan moril maupun materiil sehingga penyusunan skripsi ini dapat berjalan dengan lancar.
7. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, yang telah tulus ikhlas memberikan bantuan dalam proses penyusunan skripsi ini.

Penulis mohon maaf apabila dalam penyusunan maupun pembahasan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan, hal tersebut murni karena keterbatasan pengetahuan dan pengalaman dari penulis. Semoga skripsi ini dapat memberi kebermanfaatan dan dapat digunakan sebagai tambahan informasi bagi pihak – pihak yang membutuhkan.

*Wassalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakaatuh*

Semarang, Mei 2020

Penulis

## SARI

**Darmawan, Wisnu.** 2020. “Komite Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan *Audit Fee* Pada Kualitas Audit”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing : Retnonigrum Hidayah, S.E., M.Si., M.Sc., CRMP, QIA.,

**Kata Kunci : kualitas audit, komite audit, ukuran KAP, *audit tenure*, *audit fee*, spesialisasi auditor.**

Kualitas audit yang baik memberikan informasi yang dapat diandalkan tinggi atas laporan keuangan yang mencerminkan keadaan ekonomi perusahaan. Disisi lain, beberapa kasus yang menyeret auditor dan perusahaan dalam bidang audit menyebabkan mudurnya kepercayaan publik terhadap dunia audit dan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dan KAP. Kualitas audit dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, termasuk faktor auditor dan faktor perusahaan klien. Penelitian mengenai kualitas audit telah banyak dilakukan, namun masih menghasilkan temuan yang beragam.

Tujuan penelitian ini untuk menganalisis pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit. Penelitian ini menggunakan data sekunder dengan populasi seluruh perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling* sehingga diperoleh sampel sebanyak 20 perusahaan. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderate Regression Analysis* (MRA) dengan bantuan program IBM SPSS Statistics 21.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan *audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Komite audit tidak mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh *audit tenure*, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit. Namun, komite audit mampu memperlemah pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas data penelitian disektor perusahaan lain dengan jumlah tahun pengamatan yang lebih dari 5 tahun, sehingga hasil analisis yang diperoleh lebih tergeneralisasi. Selain itu penelitian selanjutnya dapat mengembangkan variabel penelitian lain dan menggunakan pengukuran variabel ukuran KAP dengan penilaian yang lebih luas seperti KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional. Sehingga hasil penelitian reputasi yang dihasilkan cakupannya lebih luas.



## **ABSTRACT**

*Darmawan, Wisnu. 2020. "The Audit Committee Moderates the Effect of Audit Tenure, KAP Size, Auditor Specialization and Audit Fee on Audit Quality". Final Project. Accounting Major. Faculty of Economics. Semarang State University. Advisor : Retnonigrum Hidayah, S.E., M.Si., M.Sc., CRMP, QIA.,*

**Keywords:** *audit quality, audit committee, KAP size, audit tenure, audit fee, auditor specialization.*

*Good audit quality provides high reliable information on financial statements that reflect the company's economic situation. On the other hand, some cases that dragged auditors and companies in the audit field caused the public trust in the world of audit to wane and the audit quality produced by the auditor and the Public Accounting Firm. Audit quality can be influenced by various factors, including auditor factors and client company factors. Research on audit quality has been widely carried out, but still produces mixed findings.*

*The purpose of this study was to analyze the effect of audit tenure, KAP size, auditor specialization and audit fees on audit quality moderated by the audit committee. This study uses secondary data with a population of all banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2014-2018. Sampling was done by purposive sampling method so that a sample of 20 companies was obtained. The analysis used in this study is Moderate Regression Analysis (MRA) with the help of the IBM SPSS Statistics 21 program.*

*The results of this study indicate that audit tenure and KAP size do not affect audit quality. The auditor specialization has a negative effect on audit quality. While the audit fee has a positive effect on audit quality. The audit committee is unable to strengthen or weaken the effect of audit tenure, auditor specialization and audit fees on audit quality. However, the audit committee was able to weaken the influence of KAP size on audit quality.*

*Future studies are suggested to expand research data in other companies with a number of years of observation of more than 5 years, so that the analysis results obtained are more generalized. In addition, further research can develop other research variables and use measurement of KAP size variables with broader assessments such as KAP affiliated with international KAP. So that the results of reputation research produced wider scope.*

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING.....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN .....	iii
PERNYATAAN.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	v
PRAKATA.....	vi
SARI.....	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR .....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB 1 .....	1
PENDAHULUAN .....	1
1.1    Latar Belakang Masalah Penelitian .....	1
1.2    Identifikasi Masalah .....	11
1.3    Cakupan Masalah .....	12
1.4    Rumusan Masalah .....	12
1.5    Tujuan Penelitian.....	13
1.6    Kegunaan Penelitian.....	14
1.6.1    Kegunaan Teoritis .....	14
1.6.2    Kegunaan Praktis .....	15

1.7	Orisinilitas Penelitian .....	15
BAB II.....		17
KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN.....		17
2.1	Kajian Teori Utama ( <i>Grand Theory</i> ).....	17
2.1.1	Teori Keagenan ( <i>Agency Theory</i> ) .....	17
2.1.2	Teori Motivasi.....	21
2.2	Kajian Variabel Penelitian.....	24
2.2.1	Kualitas Audit .....	24
2.2.2	<i>Audit tenure</i> .....	27
2.2.3	Ukuran KAP.....	29
2.2.4	Spesialisasi Auditor.....	32
2.2.5	<i>Audit Fee</i> .....	34
2.2.6	Komite Audit.....	36
2.3	Kajian Penelitian Terdahulu .....	38
2.4	Kerangka Berpikir .....	45
2.4.1	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit .....	45
2.4.2	Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit .....	47
2.4.3	Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	50
2.4.4	Pengaruh <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit.....	52
2.4.5	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit .....	54
2.4.6	Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit .....	57
2.4.7	Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Auditor dengan dimoderasi oleh Komite Audit.....	58

2.4.8	Pengaruh <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi oleh Komite Audit .....	60
2.5	Hipotesis Penelitian .....	63
BAB III	.....	64
METODE PENELITIAN	.....	64
3.1	Jenis dan Desain Penelitian .....	64
3.2	Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel .....	65
3.2.1	Populasi .....	65
3.3	Operasional Variabel Penelitian .....	67
3.3.1	Variabel Dependen .....	67
3.3.2	Variabel Independen .....	69
a.	<i>Audit Tenure</i> .....	69
b.	Ukuran KAP .....	70
c.	Spesialisasi Auditor .....	71
c.	<i>Audit Fee</i> .....	71
3.3.3	Variabel Moderating .....	72
3.4	Teknik Pengumpulan Data .....	75
3.5	Teknik Pengolahan dan Analisis Data .....	75
3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif .....	76
3.5.2	Uji Asumsi Klasik .....	77
a.	Uji Normalitas .....	77
b.	Uji Multikolinearitas .....	77
c.	Uji Autokorelasi .....	78
d.	Uji Heteroskedastisitas .....	78
3.5.3	Uji <i>Moderated Regression Analysis (MRA)</i> .....	79

3.5.4	Uji Hipotesis .....	80
a.	Uji Signifikansi Simultan (Uji Signifikansi-F) .....	81
b.	Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) .....	81
c.	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t) .....	82
BAB IV .....		83
HASIL DAN PEMBAHASAN.....		83
4.1	Hasil Penelitian.....	83
4.1.1	Gambaran Umum Objek Penelitian .....	83
4.1.2	Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	84
4.1.2.1	Analisis Statistik Deskriptif Kualitas Audit.....	85
4.1.2.2	Analisis Statistik Deskriptif <i>Audit Tenure</i> .....	87
4.1.2.3	Analisis Statistik Deskriptif Ukuran KAP .....	89
4.1.2.4	Analisis Statistik Deskriptif Spesialisasi Auditor .....	90
4.1.2.5	Analisis Statistik Deskriptif <i>Audit Fee</i> .....	92
4.1.2.6	Analisis Statistik Deskriptif Komite Audit .....	93
4.1.3	Hasil Analisis Statistik Inferensial .....	94
4.1.3.1	Uji Normalitas .....	94
Tabel 4.11 Hasil Uji Normalitas dengan Uji One-Sample Kolmogorov-Smirnov.....		95
4.1.3.2	Uji Asumsi Klasik .....	95
a.	Uji Multikolinearitas .....	95
b.	Uji Autokorelasi .....	98
c.	Uji Heterokedastisitas.....	99
4.1.4	Hasil <i>Moderated Regression Analysis (MRA)</i> .....	100
4.1.5	Hasil Uji Hipotesis .....	103

4.1.5.1	Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).....	103
4.1.5.2	Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	104
4.1.5.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t) .....	105
4.2	Pembahasan .....	109
4.2.1	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit .....	109
4.2.2	Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit .....	111
4.2.3	Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	113
4.2.4	Pengaruh <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit.....	114
4.2.5	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit .....	116
4.2.6	Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit .....	118
4.2.7	Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit.....	119
4.2.8	Pengaruh <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit .....	120
BAB V.....		84
PENUTUP.....		84
5.1	Simpulan.....	84
5.2	Saran .....	124
DAFTAR PUSTAKA .....		127
LAMPIRAN – LAMPIRAN .....		136

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu .....	38
Tabel 3.1 Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria.....	66
Tabel 3.2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	73
Tabel 4.1 Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	84
Tabel 4.2 Distribusi Frekuensi Kualitas Audit.....	86
Tabel 4.3 Distribusi Frekuensi <i>Audit Tenure</i> .....	88
Tabel 4.4 Daftar Kantor Akuntan Publik Afiliasi dengan <i>Big Four</i> .....	89
Tabel 4.5 Distribusi Frekuensi Ukuran KAP .....	90
Tabel 4.6 Distribusi Frekuensi Spesialisasi Auditor .....	91
Tabel 4.7 Daftar Kantor Akuntan Publik yang memiliki Spesialisasi Audit .....	91
Tabel 4.8 Distribusi Frekuensi <i>Audit Fee</i> .....	92
Tabel 4.9 Distribusi Frekuensi Komite Audit .....	94
Tabel 4.10 Hasil Uji Normalitas dengan Uji One-Sample Kolmogorov-Smirnov	95
Tabel 4.11 Hasil Uji Multikolinearitas.....	97
Tabel 4.12 Hasil Uji Durbin-Watson .....	98
Tabel 4.13 Ringkasan Hasil Uji Autokorelasi.....	99
Tabel 4.14 Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA) .....	100
Tabel 4.15 Hasil Uji Statistik F.....	104
Tabel 4.16 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) .....	104
Tabel 4.17 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t).....	106
Tabel 4.18 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis .....	109

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.4 Kerangka Berpikir .....	63
Gambar 4.1 Grafik <i>Scatterplot</i> .....	99



## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Populasi Penelitian .....	137
Lampiran 2 Data Perusahaan Sampel Penelitian .....	139
Lampiran 3 Kualitas Audit Perusahaan Sampel dengan AkruaI Diskresioner ...	140
Lampiran 4 Ukuran KAP .....	145
Lampiran 5 <i>Audit Tenure</i> .....	151
Lampiran 6 Spesialisasi Auditor .....	154
Lampiran 7 <i>Audit Fee</i> .....	160
Lampiran 8 Komite Audit .....	165
Lampiran 9 Hasil Output SPSS.....	170

## BAB 1

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang Masalah Penelitian

Laporan keuangan merupakan cerminan kinerja suatu perusahaan dalam periode tertentu. Penyajian laporan keuangan diperuntukan kepada pihak internal dan eksternal perusahaan. Pihak internal merupakan manajemen sedangkan pihak eksternal merupakan investor, pemerintah dan masyarakat umum. Sebelum diterbitkan, laporan keuangan akan diaudit oleh auditor guna memeriksa kembali apakah yang disajikan dalam laporan keuangan sudah sesuai dengan kenyataan yang terjadi di perusahaan. Hasil dari audit akan menentukan apakah laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar atau tidak.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (*professional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor. Lebih jauh lagi menurut Coram *at al* (2008) kualitas auditor adalah seberapa besar kemungkinan dari seorang auditor menemukan adanya *unintentional/intentional error* dari laporan keuangan perusahaan, serta seberapa besar kemungkinan temuan tersebut kemudian dilaporkan dan dicantumkan dalam opini audit. Kualitas auditor tergantung pada dua hal: (1) kemampuan teknis dari auditor yang terepresentasi

dalam pengalaman maupun pendidikan profesi, (2) kualitas auditor dalam menjaga sikap mentalnya.

Kualitas audit adalah kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien dan berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan (Watkins *et al.*, 2004). Kualitas audit merupakan pemeriksaan yang sistematis dan independensi untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan sesuai dengan tujuan (Simajuntak, 2008). Dalam menentukan salah saji auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan.

Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) merupakan acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya (UU No. 5 Tahun 2011). Auditor bertanggungjawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Aturan Etika Kopartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan. Dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi dan praktik yang menurut

pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan dan laporan pemeriksaan atau laporan audit.

Pada kenyataannya masih banyak kasus yang menyeret akuntan publik sehingga hal tersebut mengurangi kepercayaan publik kepada profesi akuntan publik. Februari tahun 2015 lalu PT Inovisi Infracom Tbk (INVS) mendapat sanksi penghentian sementara (suspension) perdagangan saham oleh PT Bursa Efek Indonesia (BEI) karena ditemukan banyak kesalahan di laporan kinerja keuangan perusahaan kuartal III-2014. Perdagangan saham Inovis masih dihentikan sejak Jumat 13 Februari 2015. BEI menemukan ada delapan kesalahan dalam laporan keuangan sembilan bulan 2014. Kasus ini juga melibatkan auditor dari KAP Jamaludin, Ardi, Sukimto, dan rekan karena auditor dianggap tidak mampu mendeteksi kesalahan dalam laporan kinerja keuangan PT. Inovisi Infracom Tbk (INVS).

Skandal *fraud* di British Telecom gagal dideteksi oleh Price Waterhouse Coopers (PwC) yang merupakan kantor akuntan publik ternama di dunia dan termasuk *the bigfour* (Warta Ekonomi.co.id, 2017). Isu terjadinya *fraud* akuntansi di British Telecom telah muncul sejak awal triwulan kedua 2017 dan memberikan fakta bahwa relasi PwC dengan British Telecom telah berlangsung sangat lama, yaitu 33 tahun sejak British Telecom diprivatisasi 33 tahun yang lalu. Skandal *fraud* akuntansi ini berdampak kerugian kepada pemegang saham dan investor di mana harga saham British Telecom anjlok seperlimanya ketika British Telecom mengumumkan koreksi pendapatannya sebesar GBP530 juta di bulan Januari 2017.

Selain itu, kejanggalan pada laporan keuangan Garuda Indonesia pada tahun 2018 menimbulkan banyak polemik. Semua berawal dari hasil laporan keuangan Garuda Indonesia untuk tahun buku 2018 karena Garuda Indonesia Group membukukan laba bersih sebesar USD809,85 ribu atau setara Rp11,33 miliar (asumsi kurs Rp14.000 per dolar AS). Angka ini melonjak tajam dibanding 2017 yang menderita rugi USD216,5 juta, namun laporan keuangan tersebut menimbulkan polemik, lantaran dua komisaris Garuda Indonesia yakni Chairal Tanjung dan Dony Oskaria (saat ini sudah tidak menjabat), menganggap laporan keuangan 2018 Garuda Indonesia tidak sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Pasalnya, Garuda Indonesia memasukan piutang tersebut sebagai pendapatan yang sudah diterima dari PT Mahata Aero Teknologi. PT Mahata Aero Teknologi sendiri memiliki utang terkait pemasangan wifi yang belum dibayarkan. Sehingga dari kasus tersebut Garuda Indonesia dikenakan sanksi dari berbagai pihak. Selain Garuda, sanksi juga diterima oleh auditor laporan keuangan Garuda Indonesia, yakni Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumapea dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan, auditor laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk (GIAA) dan Entitas Anak Tahun Buku 2018.

Mengantisipasi hal tersebut IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) mulai tahun 2002 mengeluarkan himbauan rotasi untuk KAP agar masa perikatan auditor dapat dibatasi dengan adanya rotasi tersebut. Akan tetapi yang terjadi di lapangan adalah banyaknya KAP yang berganti nama untuk mensiasati rotasi tersebut, padahal berafiliasi ke *International affiliation* yang sama. Hal tersebut

dilakukan KAP untuk mempertahankan kliennya. Ada hanya rotasi semu, yang merupakan upaya dari KAP itu mempertahankan kliennya (Fitriany, 2011). Terungkap pula, jangka waktu mengaudit sebuah perusahaan berdampak pada kualitas laporan audit.

Melihat kondisi di Indonesia, diberlakukannya *Sarbanes Oxley Act* (SOA) memberi dampak kepada peraturan pengauditan di Indonesia. Salah satu peraturan yang diberlakukan oleh pemerintah Indonesia sebagai tanggapan SOA adalah Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan tersebut sampai dengan saat ini sudah beberapa kali mengalami perubahan. Sebelum tahun 2002 peraturan yang mengatur tentang jasa akuntan publik adalah KMK nomor 43/KMK.17/1997 kemudian peraturan tersebut dirubah menjadi KMK nomor 470/KMK.17/1999.

Pada saat peraturan itu berlaku belum ada peraturan mengenai pembatasan perikatan antara perusahaan dengan Akuntan Publik (AP) maupun KAP. Kemudian 2 bulan setelah SOX diterbitkan tepatnya tanggal 30 September 2002, pemerintah mengganti KMK nomor 43/KMK.17/1997 dengan KMK nomor 423/KMK.06/2002 yang kemudian diubah dengan KMK nomor 359/KMK.06/2003 pada tanggal 21 Agustus 2003. Peraturan tersebut sudah diatur mengenai pembatasan perikatan yakni tiga tahun buku berturut-turut untuk akuntan publik dan lima tahun buku berturut-turut untuk KAP. Kemudian pada tanggal 5 februari 2008 KMK Nomor 423/KMK.06/2002 diganti menjadi PMK nomor 17/PMK.01/2008, yang menarik adalah adanya perubahan peraturan

mengenai masa perikatan KAP yakni dari lima tahun buku berturut-turut menjadi enam tahun buku berturut-turut.

Penelitian mengenai *audit tenure* pada kualitas audit telah banyak dilakukan namun ditemukan hasil yang beragam. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nadia (2015) menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pramaswaradana & Astika (2017) yang menemukan bukti bahwa semakin lama jangka waktu penugasan auditor dengan *auditee* maka akan menurunkan kualitas audit. Semakin lama masa perikatan antara auditor dengan klien maka memunculkan rasa emosional antara auditor dengan perusahaan. Rasa emosional tersebut akan memicu hilangnya sikap independensi auditor dalam melakukan kegiatan audit sehingga akan menimbulkan turunnya kualitas audit dari seorang auditor tersebut. Hasil tersebut bertentangan dengan hasil riset yang membuktikan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Lee & Sukartha, 2017).

Nurhayati dan Dwi (2015) menemukan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Kantor akuntan yang besar identik dengan kantor akuntan bereputasi tinggi (Giri, 2010). Kantor akuntan yang bereputasi tinggi juga memiliki reputasi menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Hasil penelitian lain juga menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Pertiwi, Hasan & Hardi, 2016; Muliawan dan Sujana, 2017; Purnamasari & Negara, 2019; Che, Hope dan Langli 2020). Hasil Penelitian tersebut bertentangan dengan hasil

penelitian Nurintiati dan Purwanto (2017); Nizar (2017); Nugroho (2018); Sari, Diyanti dan Wijayanti (2019) yang menyatakan bahwa ukuran KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Faktor lain yang dikaitkan dengan kualitas audit adalah spesialisasi auditor. Menurut Panjaitan (2014) Auditor spesialis menggambarkan keahlian yang dimiliki dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Keahlian tersebut tentunya tidak didapatkan begitu saja, melainkan berdasarkan pengalaman mengaudit pada suatu bidang tertentu selama bertahun-tahun dengan klien yang berbeda. Panjaitan (2014) menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Auditor spesialis lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan dari auditor non spesialis sehingga cenderung dapat memberikan hasil audit yang lebih berkualitas dibandingkan auditor yang non spesialis. Namun penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Tjun Tjun (2018); Putri dan Wiratmaja (2015) yang menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Faktor selanjutnya yang memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit adalah biaya audit atau *audit fee* (Rahmina dan Agoes, 2014; Abdul-Rahman, *et al.*, 2017; Pramaswaradana & Astika, 2017; Nurintiati dan Purwanto, 2017; Ibrahim & Ali, 2018). Semakin tinggi biaya audit yang diterima oleh auditor atas jasa audit yang dilakukannya, maka auditor juga akan berusaha untuk meningkatkan kualitas auditnya. Selain tanggungjawab moral atas *fee* yang sudah didapatkan, hal itu dilakukan juga untuk menjaga dan memperbaiki reputasinya



sebagai auditor. Pramaswaradana (2017) berpendapat bahwa pemberian *fee* yang banyak kepada auditor memang terbukti membuat auditor semakin rajin dan meningkatkan kinerjanya dalam bertugas, sehingga nantinya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur dan menghasilkan kualitas baik.

Penelusuran terhadap riset-riset sebelumnya yang mengkaji tentang kualitas audit, masih ditemukan adanya *research gap*, yang meliputi perbedaan hasil penelitian diantara para peneliti. *Audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit (Pramaswaradana, 2017). Hasil tersebut didukung oleh hasil penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh yang negatif terhadap kualitas audit (Giri ,2010; Siregar dkk, 2012; Panjaitan & Chariri, 2014). Hasil tersebut bertentangan dengan hasil riset yang membuktikan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit (Kurniasih & Rohman, 2014; Nurhayati dan Dwi, 2015; Sulthon dan Cahyonowati, 2015; Ardani, 2017; Nurintiati & Purwanto, 2017).

Selain itu, pada penelitian lain masih terdapat perbedaan hasil dari pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit. Nadia (2015); Nurhayati dan Dwi (2015); Pertiwi, Hasan & Hardi (2016); Muliawan dan Sujana (2017) menemukan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurintiati dan Purwanto (2017); Nizar (2017); Nugroho (2018); Sari, Diyanti dan Wijayanti (2019) yang menyatakan bahwa ukuran KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Faktor lain yang masih terdapat *research gap* dari penelitian terdahulu yaitu pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Panjaitan & Chairi (2014) menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Namun penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Tjun Tjun (2018); Putri dan Wiratmaja (2015) yang menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Adanya *research gap* diatas memunculkan kesempatan bagi penenliti untuk mengajukan hipotesis dengan menghadirkan komite audit sebagai moderating. Komite audit merupakan pihak yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk melakukan pengawasan terhadap laporan keuangan dan melakukan pengawasan terhadap hubungan antara auditor eksternal dengan pihak manajemen, sehingga dapat meningkatkan independensi auditor tersebut. Komite audit sebagai suatu komite yang bekerja dengan cara yang profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris dan dengan demikian tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris atau dewan pengawas dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversigh*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari *corporate governance* di perusahaan (Ikatan Komite Audit Indonesia, 2006). Komite audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit dan mampu meningkatkan kualitas audit (Sulthon & Cahyonowati, 2015). Hasil ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Pertiwi, Hasan & Hardi (2016) bahwa komite audit memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit.

Penelitian terdahulu menggunakan variabel komite audit sebagai variabel moderasi. Nurintiati & Purwanto (2017) memberikan bukti empiris bahwa komite audit mampu memperkuat hubungan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hal ini berarti semakin efektif komite audit maka akan semakin ketat dalam menjaga independensi auditor. Sehingga akan berdampak pada pendeknya hubungan KAP dengan perusahaan demi mendukung berjalannya peraturan *mandatory audit rotation*. Oleh karena itu variabel komite audit mampu memoderasi *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee*.

Munculnya variabel komite audit dapat memoderasi hubungan *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* serta variabel kualitas audit didukung oleh teori keagenan Jensen dan Meckling (1976) yang menjelaskan tentang hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen serta yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana pihak (prinsipal) melakukan perintah terhadap orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa demi kepentingan prinsipal dan memberi kebebasan kepada agen untuk membuat keputusan terkait berjalannya perusahaan. Beberapa variabel juga didukung oleh Teori Maslow tentang motivasi secara mutlak menunjukkan perwujudan diri sebagai pemenuhan (pemuasan) kebutuhan yang bercirikan pertumbuhan dan pengembangan individu. Adanya motivasi mendorong manusia untuk bekerja keras sehingga mendapatkan *fee* yang menurut mereka cukup untuk memenuhi kebutuhan dan pemuasan diri.

Paparan mengenai fenomena, *research gap*, dan dukungan teori yang dikemukakan di atas, menjadi latar belakang pengajuan riset ini. Dengan memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit, riset ini akan menguji pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit dengan komite audit sebagai variabel moderasi, sehingga penelitian ini dibuat dengan judul **“Komite Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan *Audit Fee* pada Kualitas Audit”**.

## **1.2 Identifikasi Masalah**

Kualitas audit merupakan hasil audit suatu perusahaan atau entitas yang menunjukkan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan sudah memenuhi standar-standar dan kriteria yang sudah ditentukan dan auditor sebagai pihak yang melakukan kegiatan audit sudah mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Hasil audit harus memiliki kualitas yang tinggi agar dapat digunakan sebagai informasi yang lengkap dan akurat untuk pihak eksternal perusahaan guna pengambilan keputusan investasi. Beberapa penelitian terdahulu mencoba mengungkap faktor yang diduga mampu mempengaruhi kualitas audit, diantaranya *audit tenure* (Kurniasih & Rohman, 2014; Nurhayati dan Dwi, 2015; Sulthon dan Cahyonowati, 2015; Ardani, 2017; Nurintiati & Purwanto, 2017), ukuran KAP (Nurhayati & Dwi, 2015; Pertiwi, Hasan & Hardi, 2016; Muliawan & Sujana, 2017; Nurintiati dan Purwanto, 2017; Nizar, 2017; Nugroho, 2018; Purnamasari & Negara, 2019; Sari, Diyanti dan Wijayanti, 2019; Che, Hope, dan Langli, 2020), spesialisasi auditor (Panjaitan, 2014; Putri dan Wiratmaja, 2015;

Tjun Tjun, 2018), *audit fee* (Rahmina dan Agoes, 2014; Abdul-Rahman *et al*, 2017; Pramaswaradana & Astika, 2017; Nurintiati dan Purwanto, 2017). Faktor-faktor tersebut merupakan faktor kualitas audit yang masih banyak diperdebatkan hasil temuannya karena belum konsisten arah pengaruhnya terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hal tersebut, penulis berasumsi bahwa *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* layak diuji kembali sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Lebih lanjut, komite audit dihadirkan sebagai variabel moderating. Sehingga komite audit dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh semua variabel independen terhadap variabel kualitas audit.

### **1.3 Cakupan Masalah**

Kualitas audit merupakan topik yang dipelajari dalam penelitian ini. Beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas audit meliputi *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee*. Faktor-faktor tersebut akan diuji pengaruhnya terhadap kualitas audit dan dimoderasi oleh komite audit.

### **1.4 Rumusan Masalah**

Berdasarkan permasalahan yang menjadi dasar penelitian, maka rumusan masalah yang diajukan adalah:

1. Apakah secara signifikan *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit?

2. Apakah secara signifikan ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah secara signifikan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
4. Apakah secara signifikan *audit fee* berpengaruh terhadap terhadap kualitas audit?
5. Apakah secara signifikan *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit?
6. Apakah secara signifikan ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit?
7. Apakah secara signifikan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit?
8. Apakah secara signifikan *audit fee* berpengaruh terhadap terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit?

### **1.5 Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan rumusan masalah yang sudah didefinisikan, sehingga tujuan penelitian dapat disusun sebagai berikut:

1. Untuk menemukan bukti empiris pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit.
2. Untuk menemukan bukti empiris pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.

3. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.
4. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit.
5. Untuk menemukan bukti empiris pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit.
6. Untuk menemukan bukti empiris pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit.
7. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit.
8. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit.

## **1.6 Kegunaan Penelitian**

### **1.6.1 Kegunaan Teoritis**

Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan referensi untuk mengetahui pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor, *audit fee* dan komite audit terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi perkembangan ilmu pengetahuan terutama dalam bidang akuntansi keperilakuan dan auditing mengenai kualitas audit. Selain itu, hasil penelitian ini diharapkan dapat mengkonfirmasi hasil-hasil penelitian sebelumnya mengenai kualitas audit yang masih belum konsisten.

### **1.6.2 Kegunaan Praktis**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis dan bermanfaat bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk menyediakan jasa audit yang berkualitas untuk perusahaan sebagai pemilik laporan keuangan dan untuk masyarakat atau pihak eksternal perusahaan sebagai pengguna laporan keuangan.

### **1.7 Orisinalitas Penelitian**

Penelitian yang mengikat topik kualitas audit memang sudah banyak dilakukan, namun dalam penelitian-penelitian sebelumnya masih menyebabkan kebingungan dikarenakan hasil yang berbeda-beda atau tidak konsisten. Penelitian ini menggabungkan variabel-variabel yang diperkirakan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Variabel-variabel tersebut telah digunakan pada penelitian sebelumnya namun masih memberikan hasil yang tidak konsisten antara lain *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor, dan *audit fee*.

Peneliti menghadirkan variabel lain yakni komite audit sebagai variabel moderasi dalam penelitian ini. Alasan dipilihnya variabel komite audit dikarenakan hasil penelitian terdahulu telah menunjukkan hasil konsisten yaitu pengaruh positif signifikan antara komite audit terhadap kualitas audit (Sulthon & Cahyonowati, 2015; Pertiwi, Hasan & Hardi, 2016; Nurintiati & Purwanto, 2017). Sehingga peneliti berharap pada hasil penelitian ini kehadiran komite audit mampu memperkuat ataupun memperlemah pengaruh variabel *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit. Di sisi lain, dari fenomena gap yang sudah dipaparkan peneliti diatas, peneliti mengambil



sampel data dari perusahaan perbankan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan rentan waktu 2014 sampai dengan 2018.

## **BAB II**

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

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

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

Perusahaan maupun entitas bisnis memiliki dua pihak yang mengemban peran dan tugas yang berbeda. Pihak yang pertama yaitu manajemen sebagai agen yang mengemban tugas mengatur serta mengelola perusahaan dan pihak yang kedua merupakan pemilik saham (prinsipal) sebagai investor. Seringkali dalam berjalannya pengelolaan perusahaan, manajemen maupun pemilik saham memiliki kepentingan-kepentingan yang bertentangan atau berbeda. Pertentangan terjadi apabila agen tidak menjalankan perintah prinsipal melainkan menjalankan sesuatu demi kepentingan dan keuntungan pihak agen sendiri. Teori keagenan dalam hal ini menjelaskan hubungan antara pemilik saham sebagai prinsipal dengan manajemen sebagai agen.

Teori keagenan merupakan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen serta yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham (Jensen dan Meckling 1976). Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana pihak (prinsipal) melakukan perintah terhadap orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa demi kepentingan prinsipal dan memberi kebebasan kepada agen untuk membuat keputusan terkait berjalannya perusahaan. Pihak manajemen sebagai agen bertugas untuk menjalankan perusahaan dan membuat

keputusan, dan pemilik perusahaan sebagai prinsipal akan mengevaluasi setiap keputusan yang telah dibuat oleh manajemen (Muliawan & Sujana, 2017). Menurut Sulistiarini dan Sudarno (2012) baik prinsipal maupun agen ingin mendapatkan keuntungan dalam jumlah besar. Disisi lain mereka tidak ingin mendapatkan risiko yang tinggi.

Menurut Novianti (2012) upaya pemegang saham dalam mempercayakan pengelolaan perusahaan kepada manajer akan menyebabkan adanya keterbatasan akses yang dimiliki oleh pemegang saham atas pengelolaan perusahaan dan tidak sebesar akses yang dimiliki oleh manajer. Keterbatasan akses informasi ini mengakibatkan pemegang saham memiliki kesulitan untuk mengamati perilaku manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati (Muliawan & Sujana, 2017). Hal tersebut menjadi celah bagi manajer untuk memenuhi kepentingan pribadi yang menguntungkan bagi manajer sendiri sehingga konflik kepentingan pun terjadi antara manajer dan pemilik saham. Karena kepentingan kedua pihak tidak selalu sejalan, maka sering terjadi benturan kepentingan antara prinsipal dengan agen kondisi ini yang dikenal sebagai *moral hazard* dan menimbulkan asimetri informasi (Kurnasih dan Rohman, 2014). Adanya asimetri informasi dapat menciptakan kebutuhan akan adanya pihak ketiga yang independen yaitu auditor untuk memeriksa dan memberikan *assurance* pada laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen (Ittonen, 2010).

Pihak ketiga yang dimaksud dalam hal ini adalah auditor sebagai pihak independen. Auditor akan mengaudit laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajer sebagai informasi tambahan untuk pemilik saham guna melakukan

evaluasi terhadap kinerja perusahaan dalam periode tertentu. Disisi lain tugas auditor yaitu memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajer sehingga dari hasil dan kualitas audit tersebut kendalan dari laporan keuangan suatu perusahaan dapat dipertanggungjawabkan. Auditor dituntut untuk senantiasa mempertahankan sikap mental dan independen di dalam melakukan proses audit serta seorang auditor harus mampu pula bersikap profesional (Panjaitan dan Chairi, 2014). Menurut IAI (SPAP 2002:2) arti akuntan publik yang profesional adalah akuntan publik yang menjunjung tinggi integritas, objektivitas dan independensi. Terjaminnya independensi dengan sendirinya juga menciptakan kualitas audit yang lebih baik. Tujuan dari teori agensi adalah:

1. Meningkatkan kemampuan individu (baik prinsipal maupun agen) dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil (*The belief revision role*).
2. Mengevaluasi hasil dari keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara prinsipal dan agen sesuai dengan kontrak kerja (*The performance evaluation role*).

Berkaitan dengan auditor sebagai pihak ketiga yang independen, di Indonesia lama masa perikatan seorang auditor dengan perusahaan atau klien dibatasi hanya 3 tahun berturut-turut dan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) dibatasi untuk masa perikatan terhadap perusahaan klien hanya 6 tahun buku berturut-turut berdasarkan PMK nomor 17/PMK.01/2008. Terbitnya peraturan ini diharapkan menjadikan auditor lebih independen dan tidak ada ikatan emosional dengan perusahaan sehingga integritas seorang auditor tidak berkurang. Integritas

dan independensi yang tinggi dari seorang auditor akan berdampak pada kualitas audit yang baik.

Sebagai pihak ketiga yang independen, auditor menerima penugasan untuk mengaudit kewajaran laporan keuangan yang dikeluarkan oleh manajer. Sebelum mengontrak auditor, prinsipal akan menghubungi Kantor Akuntan Publik selanjutnya KAP memberikan penugasan kepada auditor yang bekerja di KAP tersebut untuk mengaudit laporan keuangan klien. Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan KAP *big-four* hampir dipastikan memiliki auditor dengan kualifikasi pendidikan dan profesi yang tinggi. Dapat dipastikan ukuran KAP sangat mempengaruhi tinggi rendahnya kualitas audit. Kualitas audit dihasilkan oleh auditor yang bekerja di KAP *big-four* berkualitas tinggi, sehingga mampu untuk menjadi dasar yang dapat diandalkan oleh pihak prinsipal dalam mengevaluasi kinerja perusahaan yang dikelola oleh manajer.

Kantor Akuntan Publik yang dikontrak oleh manajer untuk melakukan kegiatan audit pada laporan keuangan yang disajikan pihak internal perusahaan memiliki jumlah klien yang berbeda disetiap industri. Jumlah klien yang dimiliki oleh KAP mengindikasikan bahwa KAP tersebut memiliki spesialisasi dibidang industri yang digeluti oleh perusahaan tersebut. Semakin sering KAP mengaudit perusahaan yang ada di suatu industri maka dapat dikatakan bahwa KAP tersebut sudah mengerti benar dan paham bagaimana karakteristik-karakteristik dari perusahaan-perusahaan yang ada di industri tersebut. Sehingga KAP yang memiliki spesialisasi industri akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dan lebih independen untuk dijadikan acuan oleh prinsipal menanamkan

modalnya dan mengevaluasi kinerja manajemen. Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih akan bidang industri klien jika dibandingkan dengan auditor *non* spesialis. Pengetahuan auditor akan bidang tertentu ini pula dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dilakukannya, hal ini dikarenakan auditor spesialis akan lebih gampang untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada pelaporan keuangan klien (Krishnan, 2002).

### **2.1.2 Teori Motivasi**

Setiap tindakan yang dilakukan oleh manusia pasti berlandaskan suatu motivasi untuk mendapatkan apa yang mereka inginkan. Menurut Gibson (1994) dalam Kartika dan Wijayanti (2011) motivasi merupakan konsep yang menguraikan tentang kekuatan-kekuatan yang ada dalam diri seseorang yang akan memulai atau mengarahkan perilakunya. Motivasi menjadi kekuatan tersendiri bagi seseorang untuk mengejar tujuan terutama dalam pencapaian karier. Zagzebski (2004:291) menyatakan bahwa motivasi berkaitan dengan istilah *The Acts of The Will* artinya tindakan-tindakan yang dilakukan seseorang atas dasar keinginan untuk meraih sesuatu.

Perilaku selalu dipengaruhi oleh motivasi, juga secara bersama-sama dipengaruhi oleh faktor biologi, budaya, dan situasi (Maslow, 1943). Teori motivasi dikemukakan oleh Abraham H. Maslow (1943) yang berjudul *A Theory of Human Motivation* dimana variasi kebutuhan manusia dipandang tersusun dalam bentuk hirarki atau berjenjang. Terdapat empat jenjang *basic need* atau *deviciency need*, dan satu jenjang *metaneeds* atau *growth needs*. Konsep motivasi manusia menurut Abraham Maslow (1943) mengacu pada lima kebutuhan pokok

yang disusun secara hierarkis. Tata lima tingkatan motivasi secara secara hierarkis ini adalah sebagai berikut:

1. Kebutuhan yang bersifat fisiologis (*lahiriyah*). Manifestasi kebutuhan ini terlihat dalam tiga hal pokok, sandang, pangan dan papan. Bagi karyawan, kebutuhan akan gaji, uang lembur, perangsang, hadiah-hadiah dan fasilitas lainnya seperti rumah, kendaraan, dan lain-lain menjadi motif dasar dari seseorang mau bekerja, menjadi efektif dan dapat memberikan produktivitas yang tinggi bagi organisasi.
2. Kebutuhan keamanan dan keselamatan kerja (*Safety Needs*) Kebutuhan ini mengarah kepada rasa keamanan, ketentraman dan jaminan seseorang dalam kedudukannya, jabatannya, wewenangnya dan tanggung jawabnya sebagai karyawan. Dia dapat bekerja dengan antusias dan penuh produktivitas bila dirasakan adanya jaminan formal atas kedudukan dan wewenangnya.
3. Kebutuhan sosial (*Social Needs*). Kebutuhan akan kasih sayang dan bersahabat (kerjasama) dalam kelompok kerja atau antar kelompok. Kebutuhan akan diikutsertakan, meningkatkan relasi dengan pihak-pihak yang diperlukan dan tumbuhnya rasa kebersamaan termasuk adanya *sense of belonging* dalam organisasi.
4. Kebutuhan akan prestasi (*Esteem Needs*). Kebutuhan akan kedudukan dan promosi dibidang kepegawaian.
5. Kebutuhan mempertinggi kapisitas kerja (*Self actualization*). Setiap orang ingin mengembangkan kapasitas kerjanya dengan baik. Hal ini merupakan kebutuhan untuk mewujudkan segala kemampuan (kebolehan) dan

seringkali nampak pada hal-hal yang sesuai untuk mencapai citra dan cita diri seseorang. Motivasi kerja pada tingkat ini diperlukan kemampuan manajemen untuk dapat mensinkronisasikan antara cita-cita diri dan cita-cita organisasi untuk dapat melahirkan hasil produktivitas organisasi yang lebih tinggi.

Menurut Maslow (1943), manusia akan didorong untuk memenuhi kebutuhan yang paling kuat sesuai waktu, keadaan dan pengalaman yang bersangkutan mengikuti suatu hierarki. Dalam tingkatan ini, kebutuhan pertama yang harus dipenuhi terlebih dahulu adalah kebutuhan fisiologis, seperti balas jasa, istirahat dan sebagainya. Setelah kebutuhan pertama terpuaskan, kebutuhan yang lebih tinggi berikutnya akan menjadi kebutuhan utama, yaitu kebutuhan akan keamanan dan rasa aman. Kebutuhan ketiga akan muncul setelah kebutuhan kedua terpuaskan. Proses ini berjalan terus sampai terpenuhinya kebutuhan aktualisasi diri, dimana manajemen dapat memberikan insentif untuk memotivasi hubungan kerja sama, kewibawaan pribadi serta rasa tanggung jawab untuk mencapai hasil prestasi yang tinggi dari karyawan.

Latham (2007) dalam bukunya yang berjudul *Work Motivation* mengungkapkan bahwa motivasi mempengaruhi perilaku seseorang, dalam hal ini yang dimaksud adalah motivasi kerja yang dimiliki seseorang mengarahkan perilakunya di tempat kerja sehingga adanya motivasi mendorong manusia melakukan suatu tindakan untuk mencapai kepuasan atas kebutuhannya. Motivasi dapat meningkatkan kinerja seorang auditor sehingga akan berdampak pada tingginya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Auditor termotivasi untuk mendapatkan *fee audit* sewaktu berhasil menyelesaikan pekerjaan audit guna



memenuhi kebutuhannya. Disisi lain ketika mendapatkan *fee audit* yang tinggi, auditor akan termotivasi untuk bekerja dengan maksimal untuk menghasilkan kualitas audit yang dapat diandalkan oleh pengguna informasi keuangan serta untuk menjaga nama baik kantor akuntan publik yang dikontrak oleh klien.

## **2.2 Kajian Variabel Penelitian**

### **2.2.1 Kualitas Audit**

Kualitas audit adalah kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien dan berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan (Watkins *et al.*, 2004). Standar auditing mencakup mutu profesional (*professional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor. Lebih jauh lagi menurut Coram *at al.*, (2008) kualitas auditor adalah seberapa besar kemungkinan dari seorang auditor menemukan adanya *unintentional/intentional error* dari laporan keuangan perusahaan, serta seberapa besar kemungkinan temuan tersebut kemudian dilaporkan dan dicantumkan dalam opini audit. Kualitas auditor tergantung pada dua hal: (1) kemampuan teknis dari auditor yang terepresentasi dalam pengalaman maupun pendidikan profesi, (2) kualitas auditor dalam menjaga sikap mentalnya.

Kualitas audit merupakan pemeriksaan yang sistematis dan independensi untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara

efektif dan sesuai dengan tujuan (Simajuntak, 2008). Dalam menentukan salah saji auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekeliruan atau kecurangan. Kekeliruan dan kecurangan tersebut sengaja dilakukan supaya laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan menunjukkan laba yang tinggi sehingga para investor tertarik untuk menanamkan modalnya ke perusahaan tersebut. Padahal salah saji tersebut dilakukan oleh pihak internal perusahaan guna menutupi kinerja buruk perusahaan dan untuk memenuhi kepentingan-kepentingan pihak internal perusahaan.

Beberapa hal yang mereduksi kualitas audit secara langsung dilakukan melalui tindakan seperti: penghentian prematur prosedur audit (*premature sign off*), review yang dangkal terhadap dokumen klien, bias dalam pemilihan sampel, tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi ketidakberesan, dan tidak meneliti kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien (Kelley dan Margheim, 1990 dalam Silaban, 2009). Tindakan-tindakan tersebut secara langsung mereduksi kualitas audit karena auditor memilih untuk tidak melaksanakan seluruh tahapan program audit secara cermat dan seksama. Kegiatan audit yang tidak sesuai standar tersebut dapat mengurangi kepercayaan publik terhadap dunia audit. Kurang pengalaman dan profesionalnya auditor dalam pelaksanaan audit serta kurangnya sifat skeptis seorang auditor terhadap laporan keuangan dan bukti audit suatu perusahaan dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

Beberapa hal yang diupayakan dalam meningkatkan kualitas audit di Indonesia yaitu adanya aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik menyebutkan bahwa dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*) (Amani dan Sulardi, 2005). Berdasarkan Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 6 ayat 1 juga menyebutkan bahwa seorang akuntan publik harus mempertahankan sikap independen yang berarti bahwa seorang akuntan publik harus mampu menjaga dirinya dari segala kepentingan dengan tidak memihak kepada siapapun. Akuntan publik bekerja berdasarkan kepercayaan yang diberikan oleh klien dan para *stakeholder* guna memberikan keyakinan tertinggi atas kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh klien. Oleh karena itu, dalam memberikan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut, akuntan publik harus mampu menjaga independensi dari kepentingan klien, para *stakeholder*, maupun dirinya sendiri guna menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Penelitian terdahulu variabel kualitas audit diukur menggunakan proksi yang bermacam-macam. Purnamasari & Negara (2019) dan Lee & Sukartha (2017) mengukur kualitas audit menggunakan proksi *Earnings surprise benchmark*. Nugroho (2018) melakukan pengukuran kualitas audit dengan menggunakan variabel *dummy*, dimana perusahaan yang laporan keuangannya berstatus wajar tanpa pengecualian akan diberi skor 1 dan perusahaan yang laporan keuangannya

tidak berstatus wajar tanpa pengecualian akan diberi skor 0. Dalam penelitian ini, variabel kualitas audit diukur menggunakan proksi akrual diskresioner yang mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Nurintiati dan Purwanto (2017), Ibrahim & Ali (2018), Tjun (2018), Atmojo dan Sukirman (2019). Digunakannya proksi akrual diskresioner pada penelitian ini untuk mengukur kualitas audit karena akrual diskresioner mencerminkan informasi privat yang diberikan oleh manajer untuk menggambarkan kondisi suatu perusahaan, sehingga memungkinkan manajer untuk terlibat dalam pelaporan yang oportunistik untuk memaksimalkan kemakmuran mereka. Akrual diskresioner yang tinggi menunjukkan kualitas audit yang rendah, hal ini dikarenakan akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan bahwa auditor tidak mampu membatasi tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen.

### **2.2.2 *Audit tenure***

Lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien merupakan pengertian dari *audit tenure*. Dalam terminologi Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 *audit tenure* identik dengan masa pemberian jasa bagi akuntan publik. Menteri Keuangan RI pada tanggal 5 Pebruari 2008 menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang merupakan penyempurnaan Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 dan No.359/KMK.06/2003 yang dianggap sudah tidak memadai khususnya hal yang berhubungan dengan pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik, dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 diubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut.

Adanya peraturan tentang pembatasan lamanya masa perikatan audit antara auditor dengan klien tersebut guna menanggulangi kasus-kasus manipulasi laporan keuangan dan laporan audit yang terjadi di Indonesia. Pembatasan masa perikatan audit diterapkan untuk menghindari adanya keterikatan rasa emosional antara auditor dengan klien. Ikatan rasa emosional antara auditor dengan klien kerap kali menjadi penyebab auditor mau melakukan manipulasi hasil audit sehingga menurunkan kualitas audit dan mengurangi kepercayaan publik terhadap dunia akuntan publik. Menurut Yuvisa dkk (2008) ketika hubungan klien dengan suatu kantor akuntan publik berlangsung selama bertahun-tahun, klien dapat dipandang sebagai sumber pendapatan yang bagi kantor akuntan publik secara terus menerus. Namun, hubungan yang terjalin antara klien dengan kantor akuntan publik selama bertahun-tahun secara potensial dapat mengurangi independensi auditor yang bekerja di suatu kantor akuntan publik.

Davis, *et al.*, (2002) menyatakan dengan semakin panjangnya *tenure* maka kualitas laporan keuangan akan semakin rendah karena hubungan manajemen dan auditor semakin dekat, sehingga manajemen lebih fleksibel dalam membuat laporan keuangan sesuai dengan keinginannya. Mansi *et al.*, (2004) menemukan bukti bahwa *tenure* yang semakin lama akan mengurangi konservatisme dalam pelaporan keuangan, yaitu dengan kata lain semakin lama *tenure* akan mengakibatkan semakin kecilnya kualitas auditor. Chi W, (2005) menyatakan bahwa lamanya hubungan auditor dengan kliennya akan mempengaruhi independensi auditor karena objektivitas auditor akan menurun. Dengan adanya penurunan objektivitas akan mengakibatkan kemungkinan meningkatkan

kegagalan dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan. Mai *et al.*, (2008) menemukan bukti bahwa semakin lama tenure, semakin menurun kualitas auditornya.

*Audit tenure* pada penelitian Kurniasih & Rohman (2014), Nurhayati dan Dwi (2015), Nurintiati dan Purwanto (2017), Ardani (2017), Purnamasari dan Negara (2019) mengukur *audit tenure* dengan diukur dengan cara menghitung jumlah tahun perikatan, dimana auditor dari KAP yang sama melakukan perikatan audit terhadap manajemen *auditee*, tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya. Pada penelitian ini, pengukuran variabel *audit tenure* menggunakan metode serupa, yaitu menghitung jumlah tahun perikatan, dimana auditor dari KAP yang sama melakukan perikatan audit terhadap manajemen *auditee*, tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya. Sehingga didapat lama perikatan audit antara Kantor Akuntan Publik dengan perusahaan atau klien berlangsung.

### **2.2.3 Ukuran KAP**

DeAngelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit dari akuntan publik dapat dilihat dari ukuran KAP yang melakukan audit. KAP besar (*Big 4 accounting firms*) diyakini melakukan audit lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (*Non-Big 4 accounting firms*). Ukuran KAP yang besar menjelaskan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan profesional terhadap klien karena mereka kurang bergantung dengan klien. Kualifikasi seorang auditor yang bekerja di KAP *big four* dengan KAP *non-big four* juga

berbeda. Untuk menjadi karyawan dan bekerja di KAP *big four* melewati seleksi yang ketat dan menuntut kemampuan profesi akuntan publik yang tinggi sehingga ketika melakukan audit, akuntan publik yang berasal dari KAP *big four* akan menghasilkan hasil audit yang andal dan kualitas audit yang tinggi.

KAP yang mempunyai reputasi yang baik dinilai akan lebih efisien dalam melakukan proses audit dan akan menghasilkan informasi yang sesuai dengan kewajaran dari laporan keuangan perusahaan. Giri (2010) menyatakan bahwa KAP bereputasi menjelaskan adanya sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugas audit. Choi, *et al.*, (2010) menyatakan bahwa KAP berskala besar adalah KAP yang sudah dikenal internasional dimana menyediakan jasa audit yang lebih berkualitas daripada KAP berskala kecil. Saputri (2012) mengungkapkan bahwa KAP berskala besar cenderung lebih independen. Dalam hal ini, terdapat persepsi bahwa auditor yang berasal dari *Big 4* atau yang berafiliasi dengan kantor akuntan internasional memiliki kualitas yang lebih baik karena auditor *Big 4* mempunyai karakteristik-karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, dan pengakuan internasional.

Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik *big four* memiliki auditor yang profesional dan memiliki independensi yang tinggi. Namun bukan berarti tidak ada kasus manipulasi laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik *big four*. Beberapa kasus yang dicantumkan oleh peneliti dalam fenomena *gap* menjadi bukti bahwa auditor yang bekerja di KAP berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik *big four* terkadang masih melakukan manipulasi laporan keuangan

sehingga mengurangi kualitas audit dan secara tidak langsung memperburuk citra KAP *big four*.

Ada dua perspektif mengenai hubungan antara Kantor Akuntan Publik dengan kualitas audit, perspektif yang pertama adalah perspektif ketergantungan ekonomi dan yang kedua adalah perspektif keseragaman kualitas (Choi *et al.* 2010). Perspektif ketergantungan ekonomi (*economic dependence perspective*) adalah sebuah perspektif yang memandang bahwa sebuah Kantor Akuntan Publik yang memiliki ukuran lebih kecil akan lebih memihak dengan kepentingan ekonomi kliennya dibanding dengan resiko kegagalan atas audit yang dilakukan. Hal ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang kecil lebih cenderung bergantung dengan seorang klien, berbeda dengan Kantor Akuntan Publik yang besar mereka tidak akan bergantung dengan seorang klien. Sebuah Kantor Akuntan Publik yang besar telah memiliki reputasi yang baik maka karena hal ini Kantor Akuntan publik akan lebih cenderung menjaga reputasi yang telah baik ini sehingga membuat mereka tidak tergantung oleh seorang klien tertentu dan tidak mau mengkompromikan atas audit yang dilakukan sehingga kualitas audit yang dihasilkannya pun akan lebih baik.

Perspektif keseragaman kualitas (*uniform quality perspective*) adalah sebuah perspektif yang mengatakan bahwa Kantor Akuntan Publik yang besar seperti *Big 4* akan memberikan jasa audit dengan kualitas yang sama antara kantor afiliasi dengan ukuran yang berbeda di setiap wilayah dan negara. Keseragaman kualitas audit ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang besar cenderung menaruh perhatian yang lebih terhadap pelatihan untuk auditornya dan dilakukan evaluasi



secara rutin, serta terdapat suatu standar yang mengatur mengenai prosedur audit yang harus dilakukan, dengan keseragaman prosedur ini diharapkan dapat menghasilkan suatu kualitas audit yang sama antara kantor pusat dan kantor afiliasi. Dengan pernyataan diatas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit sebenarnya dipengaruhi oleh ukuran Kantor Akuntan Publik tingkat pusat bukan karena ukuran kantor Akuntan Publik tingkat Afiliasi yang berarti ukuran kantor audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Nurintiati dan Purwanto (2017), Ibrahim & Ali (2018), Sari, Diyanti dan Wijayanti (2019) mengukur variabel ukuran KAP dengan *dummy* yang mana KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* akan diberi skor 1 dan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four* akan diberi skor 0. Penelitian ini juga mengukur ukuran KAP dengan cara *dummy* seperti yang telah dijelaskan sebelumnya. Digunakannya proksi tersebut karena peneliti menganggap bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* terdapat auditor yang memiliki kualitas yang lebih baik karena auditor *Big Four* mempunyai karakteristik-karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, dan pengakuan internasional

#### **2.2.4 Spesialisasi Auditor**

Auditor spesialis menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Spesialisasi auditor merupakan dari dimensi kualitas audit, sebab pengalaman dan pengetahuan auditor tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor (Mahdi, Safari & Momeni, 2011). Manajer dan auditor spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka

(Oswoho, 2002). Oswoho (2002) menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik.

Auditor dalam mengaudit harus memiliki keahlian yang meliputi dua unsur, yaitu pengetahuan dan pengalaman (Rahmawati dan Winarna, 2002). Pengalaman kerja dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas audit. Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi (Setiawan & Fitriany, 2011).

Dunn dan Mayhew (2004) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai diferensiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka untuk memberikan kualitas audit yang lebih tinggi berasal dari pengalaman mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri. Habib & Bhuiyan (2011) menyimpulkan seorang auditor yang memiliki predikat sebagai auditor spesialisasi industri mampu memulai proses audit lebih cepat dan menyelesaikan audit lebih cepat jika

dibandingkan dengan auditor non-spesialisasi industri, hal ini dikarenakan auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang spesifik mengenai suatu industri yang akan berperan dengan signifikan dalam penyelesaian proses audit.

Putri & Wiratmaja (2015) dan Nurintiati dan Purwanto (2017) mengukur spesialisasi auditor dengan cara *dummy*, dimana KAP yang memiliki *market share* lebih dari 10% akan diberi skor 1 dan KAP yang memiliki *market share* kurang dari 10% akan diberi skor 0. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nizar (2017) bahwa KAP yang memiliki *market share* lebih dari 15% akan diberi skor 1 dan yang memiliki *market share* kurang dari 15% akan diberi skor 0. Namun pada penelitian ini menggunakan *market share* 10%. Karena asumsinya, KAP yang memiliki *market share* lebih dari 10% sudah cukup menunjukkan eksistensinya disuatu industri yang mana lebih dari 10% perusahaan di industri tersebut percaya dan meyakini bahwa penggunaan KAP tersebut mampu menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

### **2.2.5 Audit Fee**

*Fee* audit merupakan besaran upah atau balas jasa yang diterima oleh auditor setelah menyelesaikan pekerjaan auditnya. Besaran *fee* audit yang dibayarkan oleh klien kepada auditor atau KAP tergantung kesepakatan kontrak antara manajer dan auditor. Disisi lain risiko pengauditan, kompleksitas perusahaan dan ukuran KAP juga mempengaruhi besaran *fee* audit yang harus dibayarkan oleh klien. Beberapa penelitian terdahulu menyatakan bahwa *fee* audit mempengaruhi kualitas audit (Rahmina dan Agoes, 2014; Abdul-Rahman *et al*, 2017; Pramaswaradana, 2017; Nurintiati, 2017). Hal ini menandakan semakin tinggi

klien membayar jasa audit, laporan pengauditan yang dihasilkan oleh auditor juga akan berkualitas tinggi.

Semakin tinggi biaya audit yang diterima oleh auditor atas jasa audit yang dilakukannya, maka auditor juga akan berusaha untuk meningkatkan kualitas auditnya. Selain tanggungjawab moral atas *fee* yang sudah didapatkan, hal itu dilakukan juga untuk menjaga dan memperbaiki reputasinya sebagai auditor. Pramaswaradana (2017) berpendapat bahwa pemberian *fee* yang banyak kepada auditor memang terbukti membuat auditor semakin rajin dan meningkatkan kinerjanya dalam bertugas, sehingga nantinya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur dan menghasilkan kualitas baik. Tingginya *fee* audit merefleksikan adanya usaha dan *judgement* yang lebih baik dalam melakukan proses jasa audit (Nurintiati dan Purwanto, 2017).

Standar Profesional Akuntan Publik seksi 240 poin 1 tentang *fee* menyatakan, dalam melakukan negoisasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai. Berdasarkan aturan etika kompartemen akuntan publik, bahwa *fee* audit besarannya dapat bervariasi, tergantung pada resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Dalam aturan itu disebutkan pula bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Sedangkan berdasarkan Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia No: Kep.024/IAP/VI/2008

bahwa dalam menetapkan imbal jasa (*fee*) audit, akuntan publik harus mempertimbangkan hal-hal berikut:

1. Kebutuhan klien
2. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum
3. Independensi
4. Tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan
5. Banyaknya waktu yang diperlukan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan
6. Basis penetapan *fee* yang disepakati

#### **2.2.6 Komite Audit**

Komite audit dibentuk oleh dewan komisaris berdasarkan Peraturan Bapepam-LK No. IX.I.5 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit yang kemudian diubah dengan peraturan OJK No. 55/POJK.04/2015 tanggal 23 Desember 2015 (POJK 55/2015), dan Peraturan BEI No. I-A yang mewajibkan emiten atau perusahaan publik memiliki komite audit. Komite audit bertugas membantu dewan komisaris menjalankan fungsi pengawasan atas kegiatan perseroan yang terkait dengan penelaahan atas informasi keuangan, pengendalian internal, manajemen risiko, efektivitas auditor internal dan eksternal, dan kepatuhan pada peraturan dan perundang-undangan yang berlaku. Tugas dan tanggung jawab komite audit secara garis besar adalah memberikan pendapat secara profesional dan independen kepada dewan komisaris atas laporan dan hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada dewan

Komisaris. Komite Audit memiliki kewenangan untuk mendapatkan berbagai informasi dan mengakses data dan dokumen terkait perseroan yang mendukung fungsi pengawasannya. Dalam menjalankan kewenangan tersebut, Komite Audit dapat berkomunikasi langsung dan bekerja sama dengan Audit Internal dan fungsi-fungsi manajemen lainnya.

Keberadaan komite audit dalam suatu perusahaan memberikan pengawasan yang lebih terhadap kinerja manajemen perusahaan dan memberikan informasi yang akurat dan tepat serta membantu dewan komisaris dalam menganalisis laporan keuangan perusahaan. Wardhani (2007) menambahkan dengan adanya komite audit dalam suatu perusahaan, maka proses pelaporan keuangan perusahaan akan termonitor dengan baik. Sesuai dengan peranannya, komite audit ini akan memastikan bahwa perusahaan menerapkan prinsip-prinsip akuntansi yang akan menghasilkan informasi keuangan yang akurat dan berkualitas. Komite audit berfungsi untuk memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal (Andi, 2010). Disamping itu komite audit dapat mengurangi sifat *opportunistic* manajemen yang melakukan manajemen laba (*earnings management*) dengan cara mengawasi laporan keuangan dan melakukan pengawasan pada audit eksternal (Siallagan dan Mas'ud, 2006).

Komite audit juga melakukan pengawasan terhadap pelaporan laporan keuangan perusahaan melalui audit eksternal. Jika auditor eksternal menjadi pihak independen yang berasal dari luar, maka komite audit sebagai pihak independen dari dalam perusahaan. Dikaitkan dengan PMK nomor

17/PMK.01/2008, keberadaan komite audit dapat memastikan dan mengawasi hubungan *tenure*, kantor akuntan publik, auditor spesialis dan pemberian *fee* audit antara pihak manajemen dengan pihak auditor eksternal sehingga sesuai dengan peraturan yang tertulis. Dengan begitu, selain mengurangi keterikatan yang terlalu lama dimana berakibat turunnya independensi auditor, keberadaan komite audit dapat menciptakan adanya pengawasan yang lebih baik dalam perusahaan.

Atmojo dan Sukirman (2019) dan Fitriany (2011) mengukur variabel komite audit dengan memberikan penilaian *good, fair and poor*. Nurintiati dan Purwanto (2017) dan Raihan & Herawaty (2019) mengukur variabel komite audit dengan membandingkan keberadaan komite audit dengan dewan komisaris. Pada penelitian ini, ukuran komite audit diukur menggunakan perbandingan keberadaan komite audit dengan dewan komisaris. Hal ini ditentukan karena komite audit sebagai wakil yang membantu dewan komisaris dalam melakukan pengawasan pelaporan laporan keuangan. Sehingga laporan keuangan yang dihasilkan berkualitas.

### 2.3 Kajian Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu terkait dengan judul penelitian “Komite Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan *Audit Fee* pada Kualitas Audit” (Studi pada Perusahaan Perbankan yang Terbit di Bursa Efek Indonesia) disajikan dalam tabel 2.1 sebagai berikut.

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

No	Nama	Judul	Hasil
1.	Listya Yuniastuti Rahmina,	Influence of auditor independence, audit	• <i>Auditor independence</i>

	Sukrisno Agoes (2014)	tenure, and audit fee on audit quality of members of capital market accountant forum in Indonesia	berpengaruh positif terhadap kualitas audit <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit fee</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> </ul>
2.	Clinton Marshal Panjaitan, Anis Chariri (2014)	Pengaruh <i>audit Tenure</i> , Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
3.	Margi Kurniasih, Abdul Rohman (2014)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit, <i>Audit Tenure</i> , dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Fee</i> audit berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Rotasi Audit berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
4.	Muhajir Sulthon, Nur Cahyonowati (2015)	Analisis Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Rotasi KAP berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
5.	Siska Nurhayati, Sawitri Dwi P	Pengaruh Rotasi KAP, Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan</li> </ul>



	(2015)	<i>Tenure</i> , dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur	terhadap Kualitas Audit <ul style="list-style-type: none"> <li>• Audit <i>Tenure</i> berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Reputasi KAP berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
6.	Nurul Fitri Nadia (2015)	Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tenur KAP berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Reputasi KAP berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Rotasi KAP berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
7.	Desak Dyah Eka Putri dan I Dewa Nyoman Wiratmaja (2015)	Kualitas Komite Audit Memoderasi Pengaruh Masa Perikatan Audit Dan Spesialisasi Auditor Pada Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Masa Perikatan KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>• Spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit</li> <li>• Komite audit memperlemah pengaruh masa perikatan KAP terhadap kualitas audit</li> <li>• Komite audit mampu meningkatkan pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit</li> </ul>
8.	Nastia Putri Pertiwi, Amir Hasan & Hardi (2016)	Pengaruh Masa Perikatan Audit, Spesialisasi Industri KAP, Reputasi KAP dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Di BEI	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Masa Perikatan Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Spesialisasi Industri tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Reputasi KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Komite Audit berpengaruh</li> </ul>

		Tahun 2011-2014)	terhadap Kualitas Audit
9.	I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana, Ida Bagus Putra Astika (2017)	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> , <i>Audit Fee</i> , Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi pada Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh negatif pada Kualitas Audit</li> <li>• <i>Audit fee</i> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Rotasi Auditor tidak berpengaruh pada Kualitas Audit</li> <li>• Spesialisasi Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Umur Publikasi tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
10.	Adib Azinudin Nizar (2017)	Pengaruh Rotasi, Reputasi dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Listed di BEI)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rotasi Auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Reputasi Audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> </ul>
11.	Anastasia Angesti Nurintiati, Agus Purwanto (2017)	Pengaruh <i>Tenure</i> KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Komite Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Tenure</i> KAP berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan</li> <li>• Spesialisasi Auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan</li> <li>• <i>Audit Fee</i> berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Komite Audit mampu memoderasi pengaruh <i>tenure</i> KAP terhadap Kualitas Audit</li> </ul>

12.	Eko Kurnia Muliawan, I Ketut Sujana (2017)	Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, <i>Auditor Switching</i> dan <i>Audit Tenure</i> pada Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran KAP berpengaruh positif pada Kualitas Audit</li> <li>• <i>Auditor Switching</i> tidak berpengaruh pada Kualitas Audit</li> <li>• <i>Audit Tenure</i> tidak berpengaruh pada Kualitas Audit</li> </ul>
13.	David Lee, I Made Sukartha (2017)	<i>Fee Audit</i> sebagai Pemoderasi Pengaruh <i>Auditor Switching</i> dan <i>Audit Tenure</i> pada Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Auditor Switching</i> tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif pada Kualitas Audit</li> <li>• <i>Fee Audit</i> tidak mampu memoderasi pengaruh <i>Auditor Switching</i> terhadap Kualitas Audit</li> <li>• <i>Fee Audit</i> tidak mampu memoderasi pengaruh <i>audit tenure</i> terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
14.	Sarifah Vesselina Ardani (2017)	Pengaruh <i>Tenure Audit</i> , Rotasi Audit, <i>Audit Fee</i> terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Tenure Audit</i> berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Rotasi Audit tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• <i>Audit Fee</i> berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• Komite Audit tidak dapat memoderasi semua variabel independen terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
15.	Dr Onaolapo Adekunle Abdul-Rahman, Ajulo Olajide Benjamin,	Effect of Audit Fees on Audit Quality: Evidence from Cement Manufacturing	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit fee</i> berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit</li> <li>• <i>Audit Tenure</i> tidak berpengaruh terhadap</li> </ul>

	Onifade Hakeem Olayinka (2017)	Companies in Nigeria.	<p>Kualitas Audit</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Client size</i> tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit</li> <li>• <i>Leverage ratio</i> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit</li> </ul>
16.	ALIU Momodu Mohammed, Okpanachi Joshua, Mohammed Nma Ahmed (2018)	Audit Fees And Audit Quality: A Study Of Listed Companies In The Downstream Sector Of Nigerian Petroleum Industry	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Fees</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
17.	Mohammed Ibrahim, Ibrahim Ali (2018)	Impact of Audit Fees on Audit Quality of Conglomerates Companies in Nigeria	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Firm Size</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit Fees</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> </ul>
18.	Lucky Nugroho (2018)	Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Industri Sektor Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Time Budget Pressure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
19.	Tjun Tjun (2018)	Pengaruh Tenor, Ukuran, Dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>• Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit</li> </ul>

20.	Yazan Yaseen Alsmairat, Wan Sallha Yusoff, Muhammad Ahmar Ali and Anas Najeeb Ghazalat (2019)	The Effect of Audit Tenure and Audit Firm Size on the Audit Quality: Evidence from Jordanian Auditors	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit Firm Size</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
21.	Dian Indri Purnamasari and Hari Kusuma Satria Negara (2019)	The Effect of Auditor Reputation, Audit Tenure, and Firm Size on Audit Quality (A Study of Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2013-2017 Period)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Auditor Reputation</i> berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit Tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Firm size</i> berpengaruh terhadap kualitas audit</li> </ul>
22.	Sinta Permata Sari, Ayu Aris Diyanti dan Rita Wijayanti (2019)	The Effect Of Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Fee, Accounting Firm Size And Auditor Specialization To Audit Quality	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit Rotation</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit Fee</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> </ul>
23.	Limei Che, Ole-Kristian Hope, John Christian Langli (2020)	How Big-4 Firms Improve Audit Quality	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Big-4 Firms</i> mampu meningkatkan kualitas audit</li> </ul>

Sumber data: diolah penulis, 2020

## 2.4 Kerangka Berpikir

### 2.4.1 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien merupakan pengertian dari *audit tenure*. Pemerintah melalui PMK nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam Peraturan tersebut terdapat pokok-pokok penyempurnaan peraturan mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan. Peraturan Pemerintah tersebut mengatur bahwa auditor hanya diperbolehkan mengaudit perusahaan yang sama hanya 3 tahun berturut-turut dan bagi Kantor Akuntan Publik hanya diperbolehkan mengaudit perusahaan yang sama dalam 6 tahun buku berturut-turut.

Teori keagenan merupakan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen serta yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham (Jensen dan Meckling 1976). Pihak manajemen sebagai agen bertugas untuk menjalankan perusahaan dan membuat keputusan, dan pemilik perusahaan sebagai prinsipal akan mengevaluasi setiap keputusan yang telah dibuat oleh manajemen (Muliawan & Sujana, 2017). Kenyataannya sering terjadi perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal sehingga hal tersebut membutuhkan kehadiran pihak ketiga yang independen untuk menyelaraskan informasi dari agen kepada prinsipal. Pihak ketiga yang dimaksud dalam hal ini adalah auditor sebagai pihak independen.

Auditor akan mengaudit laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajer sebagai informasi tambahan untuk pemilik saham guna melakukan

evaluasi terhadap kinerja perusahaan dalam periode tertentu. Disisi lain tugas auditor yaitu memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajer sehingga dari hasil dan kualitas audit tersebut kendalan dari laporan keuangan suatu perusahaan dapat dipertanggungjawabkan. Auditor dituntut untuk senantiasa mempertahankan sikap mental dan independen di dalam melakukan proses audit serta seorang auditor harus mampu pula bersikap profesional (Panjaitan dan Chairi, 2014). *Audit tenure* menjelaskan tentang lama masa perikatan antara auditor dengan perusahaan atau klien. Lamanya masa perikatan auditor dengan klien dapat meningkatkan atau cenderung menurunkan kualitas audit yang nantinya akan dipakai oleh pihak prinsipal untuk mengevaluasi kinerja agen sebagai pengelola perusahaan dan investor guna menanamkan investasinya.

Indonesia mengatur masa perikatan auditor dan KAP dengan klien dalam PMK nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan Menteri Keuangan tersebut mengatur bahwa auditor hanya diperbolehkan mengaudit perusahaan yang sama hanya 3 tahun berturut-turut dan 6 tahun buku berturut-turut untuk KAP melakukan masa perikatan audit dengan klien. Terbitnya peraturan ini diharapkan menjadikan auditor lebih independen dan tidak ada ikatan emosional dengan perusahaan sehingga integritas seorang auditor tidak berkurang. Integritas dan independensi yang tinggi dari seorang auditor akan berdampak pada kualitas audit yang baik.

Pramaswaradana dan Astika (2017) melakukan penelitian tentang pengaruh *audit tenure* dengan mengambil sampel dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Hasil penelitian tersebut

menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh yang negatif dengan kualitas audit. Sehingga dengan masa perikatan audit yang semakin lama akan menurunkan kualitas audit karena jika melakukan perikatan yang lama dengan auditor akan mengancam objektivitas auditor dalam bekerja, sehingga tidak muncul keberanian untuk mengungkap keadaan yang terjadi sebenarnya pada perusahaan klien tersebut.

Penelitian Nadia (2015) dan Sulthon & Cahyonowati (2015) juga menunjukkan hasil yang serupa yaitu adanya korelasi yang negatif antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis dari variabel *audit tenure* diterima dan menandakan bahwa *audit tenure* memiliki korelasi yang negatif terhadap kualitas audit.

#### **2.4.2 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit**

Ukuran KAP yang besar menjelaskan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan profesional terhadap klien karena mereka kurang bergantung dengan klien. KAP besar (*Big 4 accounting firms*) diyakini melakukan audit lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (*Non-Big 4 accounting firms*). KAP yang mempunyai reputasi yang baik dinilai akan lebih efisien dalam melakukan proses audit dan akan menghasilkan informasi yang sesuai dengan kewajaran dari laporan keuangan perusahaan. Giri (2010) menyatakan bahwa KAP bereputasi menjelaskan adanya sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugas audit. Choi, *et al.*, (2010) menyatakan bahwa KAP berskala besar adalah KAP yang sudah dikenal internasional dimana menyediakan jasa audit yang lebih berkualitas daripada KAP berskala kecil.



Saputri (2012) mengungkapkan bahwa KAP berskala besar cenderung lebih independen. Dalam hal ini, terdapat persepsi bahwa auditor yang berasal dari *Big 4* atau yang berafiliasi dengan kantor akuntan internasional memiliki kualitas yang lebih baik karena auditor *Big 4* mempunyai karakteristik-karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, dan pengakuan internasional. Hasil audit dari KAP *big four* atau KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* juga lebih dipercaya oleh investor membuat keyakinan investor untuk menanamkan modal ke perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four*.

Ukuran KAP juga dapat didasari oleh teori keagenan. Teori keagenan merupakan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen serta yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham (Jensen dan Meckling 1976). Adanya benturan kepentingan antara prinsipal dengan agen membuat dibutuhkan pihak ketiga yang independen dan memiliki integritas yang tinggi. Prinsipal melalui laporan keuangan yang dihasilkan oleh agen melakukan evaluasi tentang kinerja yang dilakukan agen ketika mengelola jalannya perusahaan. Ketika prinsipal mengevaluasi laporan keuangan yang dihasilkan oleh agen, mereka mengontrak KAP untuk memeriksa kembali laporan keuangan tersebut sehingga laporan keuangan tersebut benar-benar dapat diandalkan untuk evaluasi kinerja manajemen.

Kantor Akuntan Publik melalui auditornya sebagai pihak ketiga yang independen akan menjembatani hubungan antara prinsipal dan manajemen, sehingga tidak ada benturan kepentingan yang berbeda antara pemilik saham dan

manajemen. Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik *big four* memiliki auditor yang profesional dan memiliki independensi yang tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik mempengaruhi kualitas audit. Hal tersebut sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu.

Alsmairat *et al.*, (2019) menemukan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap kualitas audit. Data dari penelitian ini didapat dengan menyebarkan kuesioner kepada 200 auditor di Jordania. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit ini menandakan bahwa KAP *big four* atau KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* yang mengaudit laporan keuangan perusahaan mampu mempengaruhi kualitas audit.

Muliawan dan Sujana (2017) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI dengan tahun pengamatan 2011-2015. Ukuran kantor akuntan publik yang diukur dengan *Big Four* dan *Non Big Four* berhasil membuktikan bahwa ketika perusahaan telah menjalin perikatan audit dengan kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* maka akan meningkatkan kemampuan perusahaan dalam kualitas audit. Karena kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* dianggap memiliki independensi dan mampu memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*.

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

Auditor spesialis menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Spesialisasi auditor merupakan dari dimensi kualitas audit, sebab pengalaman dan pengetahuan auditor tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor (Mahdi, Safari & Momeni, 2011). Manajer dan auditor spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka (Oswoho, 2002). Oswoho (2002) menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik.

Dunn dan Mayhew (2004) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai diferensiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka untuk memberikan kualitas audit yang lebih tinggi berasal dari pengalaman mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri. Pengalaman kerja dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas audit. Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut.

Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi (Setiawan & Fitriany, 2011).

Teori keagenan mampu mendasari hubungan antara manajemen dan pemilik saham perusahaan. Hadirnya KAP yang memiliki spesialisasi disuatu bidang industri mampu mendeteksi dengan baik kecurangan dan penyelewengan laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak manajemen. Pengalaman seorang auditor akan pemahaman industri suatu perusahaan yang diauditnya juga sangat membantu dalam mendeteksi kecurangan yang ada. Kualitas audit yang tinggi akan sangat berguna untuk pemilik saham ketika ingin menanamkan modalnya disuatu perusahaan dan ketika mengevaluasi kinerja manajemen dalam menjalankan perusahaan dalam periode tertentu.

Panjaitan dan Chairi (2014) menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit. Penelitian ini dilakukan dengan mengambil data dari perusahaan manufaktur yang terbit di Bursa Efek Indonesia rentan waktu 2010-2012. Hasil penelitian tersebut menunjukkan nilai  $t$  sebesar 1,843 dengan tingkat signifikansi 0,067 dengan nilai signifikansi di atas 0,05 namun di bawah 0,10, hal ini mengindikasikan bahwa variabel spesialisasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sesuai dengan hipotesisnya yang berbunyi “spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit”.

Hasil penelitian Alareeni (2018) juga menemukan bahwa spesialisasi industri auditor memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa auditor spesialis lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan dari auditor *non* spesialis sehingga cenderung dapat memberikan hasil audit yang lebih berkualitas dibandingkan auditor yang *non* spesialis.

#### **2.4.4 Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit**

*Fee* audit merupakan besaran upah atau balas jasa yang diterima oleh auditor setelah menyelesaikan pekerjaan auditnya. Beberapa hal yang mempengaruhi *fee* audit yaitu risiko pengauditan, kompleksitas perusahaan dan ukuran KAP juga. Standar Profesional Akuntan Publik seksi 240 poin 1 tentang *fee* menyatakan, dalam melakukan negoisasi mengenai jasa professional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai. Berdasarkan aturan etika kompartemen akuntan publik, bahwa *fee* audit besarnya dapat bervariasi, tergantung pada resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.

Teori motivasi mampu mendasari bahwa *fee* audit mampu mempengaruhi kualitas audit. Latham (2007) dalam bukunya yang berjudul *Work Motivation* mengungkapkan bahwa motivasi mempengaruhi perilaku seseorang, dalam hal ini yang dimaksud adalah motivasi kerja yang dimiliki seseorang mengarahkan perilakunya di tempat kerja sehingga adanya motivasi mendorong manusia melakukan suatu tindakan untuk mencapai kepuasan atas kebutuhannya. Auditor termotivasi untuk mendapatkan *fee audit* sewaktu berhasil menyelesaikan

pekerjaan audit guna memenuhi kebutuhannya. Disisi lain ketika mendapatkan *fee audit* yang tinggi, auditor akan termotivasi untuk bekerja dengan maksimal untuk menghasilkan kualitas audit yang dapat diandalkan oleh pengguna informasi keuangan serta untuk menjaga nama baik kantor akuntan publik yang dikontrak oleh klien.

Selain tanggungjawab moral atas *fee* yang sudah didapatkan, hal itu dilakukan juga untuk menjaga dan memperbaiki reputasinya sebagai auditor. Pramaswaradana (2017) berpendapat bahwa pemberian *fee* yang banyak kepada auditor memang terbukti membuat auditor semakin rajin dan meningkatkan kinerjanya dalam bertugas, sehingga nantinya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur dan menghasilkan kualitas baik. Tingginya *fee* audit merefleksikan adanya usaha dan *judgement* yang lebih baik dalam melakukan proses jasa audit (Nurintiati dan Purwanto, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Ganesan *et al.* (2019) membuktikan bahwa *fee* audit mampu mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Penelitian ini menggunakan data dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan di Malaysia yang terbit di Bursa Efek Malaysia pada tahun 2017. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit yang berarti bahwa biaya audit yang lebih tinggi, semakin tinggi kualitas audit.

Pramaswaradana dan Astika (2017) menyatakan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut menunjukkan menunjukkan nilai signifikansi *fee* 0,000 dan kurang dari 0,05. Hal

ini membuktikan hipotesis dapat diterima yaitu audit *fee* mempunyai pengaruh positif pada kualitas audit. Pemberian *fee* yang banyak kepada auditor memang terbukti membuat auditor semakin rajin dan meningkatkan kinerjanya dalam bertugas, sehingga nantinya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur dan menghasilkan kualitas terbaik.

#### **2.4.5 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Dikeluarkannya peraturan yang mengatur mengenai rotasi AP dan KAP dimaksudkan untuk menjaga Independensi auditor. Laporan keuangan adalah dasar pengambilan keputusan bagi para investor, karena hal inilah dalam penyusunan laporan keuangan maka auditor harus independen. Independensi juga menjadi dasar penetapan dalam penilaian kualitas jasa audit (Sulthon dan Cahyonowati, 2015). Menurut Porter et al. (2003) ada dua jenis independensi yang harus dimiliki oleh auditor yaitu *Independence In Fact* dan *Independence in appearance*. *Independence In Fact* adalah auditor harus membentuk opini dalam laporan audit yang seakan-akan auditor tidak berat sebelah dalam menyatakan pendapat yang harus didasari oleh fakta dan objektif. *Independence In appearance* adalah auditor harus mampu untuk membuat pihak ketiga atau pihak lain berpandangan bahwa auditor itu mempertahankan pola pikir yang yang adil selama proses audit.

*Audit Tenure* adalah sebagai jangka waktu keterlibatan baik AP maupun KAP untuk melakukan sebuah perjanjian untuk melakukan audit dengan seorang klien sesuai dengan kesepakatan dan perjanjian terlebih dahulu (Sulthon dan

Cahyonowati, 2015). Seorang Auditor dalam melaksanakan suatu pekerjaan Jasa Audit memerlukan Independensi dalam menyatakan pendapat agar kualitas audit yang dilakukannya baik dan tidak merugikan pihak lain. Namun ada beberapa penelitian yang berpendapat hubungan yang semakin lama antara auditor dan klien maka dapat menciptakan kedekatan antara keduanya dan hal ini cukup dapat menghalangi independensi dari auditor dan menyebabkan penurunan kualitas audit (Al-Thuneibat *et al.* 2011). Hal ini juga dikemukakan oleh Siregar *et al.* (2011) yang menyatakan bahwa *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama waktu seorang AP mengaudit seorang klien maka akan terjadi penurunan kualitas audit.

Teori keagenan menghadirkan komite audit sebagai pihak yang independen dalam membantu direksi untuk menghasilkan laporan keuangan yang dapat diandalkan oleh para investor atau pemilik saham. Adanya komite audit diharapkan mampu untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen sebelum di audit oleh auditor eksternal. Auditor eksternal yang berintegritas serta hadirnya komite audit yang independen diharapkan mampu menjadi pihak ketiga yang menjembatani hubungan antara prinsipal dan agen. Sehingga tidak ada manipulasi laporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen dan menghasilkan laporan audit yang berkualitas tinggi.

Beberapa penelitian terdahulu mengemukakan bahwa ada hubungan negatif antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Giri (2010) menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap



kualitas audit. Hasil tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Siregar dkk (2012) dan Pramaswaradana dkk (2017) yang menemukan bukti bahwa semakin lama jangka waktu penugasan auditor dengan *auditee* maka akan menurunkan kualitas audit. Semakin lama masa perikatan antara auditor dengan klien maka memunculkan rasa emosional antara auditor dengan perusahaan. Rasa emosional tersebut akan memicu hilangnya sikap independensi auditor dalam melakukan kegiatan audit sehingga akan menimbulkan turunnya kualitas audit dari seorang auditor tersebut.

Nurintiati dan Purwanto (2017) menghadirkan komite audit untuk memoderasi hubungan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hasilnya, komite audit mampu memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Komite audit memiliki fungsi dalam memberikan pandangan dan saran mengenai permasalahan dalam operasional & kebijakan perusahaan dan melakukan pengendalian internal (Nuratma 2011). Komite audit juga melakukan pengawasan terhadap pelaporan laporan keuangan perusahaan melalui audit eksternal. Jika auditor eksternal menjadi pihak independen yang berasal dari luar, maka komite audit sebagai pihak independen dari dalam perusahaan.

Berdasarkan teori keagenan dan penelitian terdahulu komite audit, *audit tenure* dan kualitas audit memiliki hubungan. Semakin lama masa perikatan antara auditor dengan klien akan menurunkan kualitas audit. Namun dengan hadirnya komite audit sebagai pihak internal perusahaan yang independen maka akan mampu mengawasi hubungan antara auditor eksternal dengan manajemen

dalam masa perikatan audit. Sehingga hal tersebut mampu untuk meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor eksternal.

#### **2.4.6 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik *Big Four* dianggap lebih memiliki independensi yang tinggi dan kualitas audit yang baik jika dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik yang kecil (non *Big Four*). Habib (2013) menemukan bahwa Kantor Akuntan Publik *Big Four* memiliki tendensi untuk melaporkan salah saji yang ditemukan. Selain itu, Kantor Akuntan Publik *Big Four* juga melaporkan penyimpangan akuntansi dan malpraktik dalam pelaporan keuangan klien. Auditor yang berasal dari KAP dengan reputasi tinggi akan cenderung menampilkan kualitas audit yang tinggi dengan opini yang sesuai dengan laporan keuangan tahunan dan bersifat *reliable* (Habib, 2013).

Teori keagenan mampu mendasari hubungan antara manajemen dan pemilik saham perusahaan. Dengan hadirnya KAP yang mengaudit laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen, pemilik saham mampu mengevaluasi kinerja manajemen berdasarkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP. Hadirnya komite audit sebagai pihak internal perusahaan mampu mengawasi hubungan antara KAP dengan manajemen. Sehingga KAP mampu meningkatkan kualitas auditnya dengan menjaga independensi para auditornya. Komite audit sebagai pihak ketiga yang berasal dari intern perusahaan mampu membantu direksi untuk mengawasi dan memberi pandangan terhadap laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nadia (2015) menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Secara operasional, kualitas audit diukur dengan akrual diskresioner. Akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan kualitas audit yang rendah. Diketahui nilai signifikansi t untuk variabel reputasi KAP (variabel *dummy*) adalah sebesar 0,004. Nilai koefisien *dummy* variabel reputasi KAP sebesar 0.11 mengindikasikan grup 1 lebih tinggi dari pada grup 0, dimana grup 1 adalah KAP *big four* dan grup 0 adalah KAP *non big four*. Sehingga perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* memiliki akrual diskresioner yang tinggi daripada perusahaan yang diaudit oleh KAP *non big four*.

Hadirnya komite audit yang memoderasi hubungan antara ukuran KAP dengan kualitas audit mampu untuk meningkatkan kualitas audit. Komite audit mampu menjadi pihak internal perusahaan yang independen untuk mengawasi hubungan hubungan antara KAP dengan pihak manajemen. Dengan hadirnya komite audit KAP yang mengaudit perusahaan atau klien KAP lebih independen dan menghindari hubungan yang emosional dengan klien, sehingga integritas tetap terjaga dan dapat meningkatkan kualitas audit.

#### **2.4.7 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Auditor dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Pengalaman melakukan pengauditan membuat auditor lebih mengerti tentang karakteristik perusahaan dan industri yang digeluti oleh perusahaan yang mengontrak auditor untuk mengaudit laporan keuangannya. Semakin spesialis auditor maka akan semakin menguasai industri tertentu (Panjaitan, 2014). Auditor

spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih akan bidang industri klien jika dibandingkan dengan auditor *non* spesialis. Pengetahuan auditor akan bidang tertentu ini pula dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dilakukannya, hal ini dikarenakan auditor spesialis akan lebih gampang untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada pelaporan keuangan klien (Krishnan, 2003). Lebih lanjut Krishnan (2003) menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan dengan auditor yang *non* spesialis.

Teori keagenan mampu mendasari hubungan antara manajemen dan pemilik saham perusahaan. Hadirnya KAP yang memiliki spesialisasi disuatu bidang industri mampu mendeteksi dengan baik kecurangan dan penyelewengan laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak manajemen sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang dapat diandalkan oleh pemilik saham perusahaan. Pengalaman seorang auditor akan pemahaman industri suatu perusahaan yang diauditnya juga sangat membantu dalam mendeteksi kecurangan yang ada dan hal tersebut dapat menghasilkan laporan keuangan yang kualitasnya lebih baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Pramaswaradana dan Astika (2017) menemukan bahwa spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurintiati dan Purwanto (2017) yang menemukan bahwa spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis belum tentu menghasilkan laporan audit yang berkualitas tinggi. Auditor yang tidak memiliki spesialisasi namun bekerja di

KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* juga mampu menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Komite audit hadir untuk memoderasi hubungan antara spesialisasi auditor dengan kualitas audit sehingga spesialisasi auditor mampu meningkatkan kualitas audit. Komite audit sebagai pihak internal perusahaan yang independen mampu mengawasi hubungan antara auditor dengan manajemen. Auditor spesialis namun yang memiliki independensi yang masih lemah sangat mudah untuk memanipulasi laporan keuangan sesuai dengan keinginan manajemen, sehingga kualitas audit yang dihasilkan pun menjadi rendah. Adanya komite audit lebih mengawasi manajemen untuk tidak bekerjasama dengan auditor guna memanipulasi laporan keuangan yang berakibat auditor independensinya tetap tinggi dan mampu menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

#### **2.4.8 Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi oleh Komite Audit**

Menurut Gammal (2012) *audit fee* dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*). Besarnya *audit fee* dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota kantor akuntan publik tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi dan tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontinjen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi. Biaya yang lebih

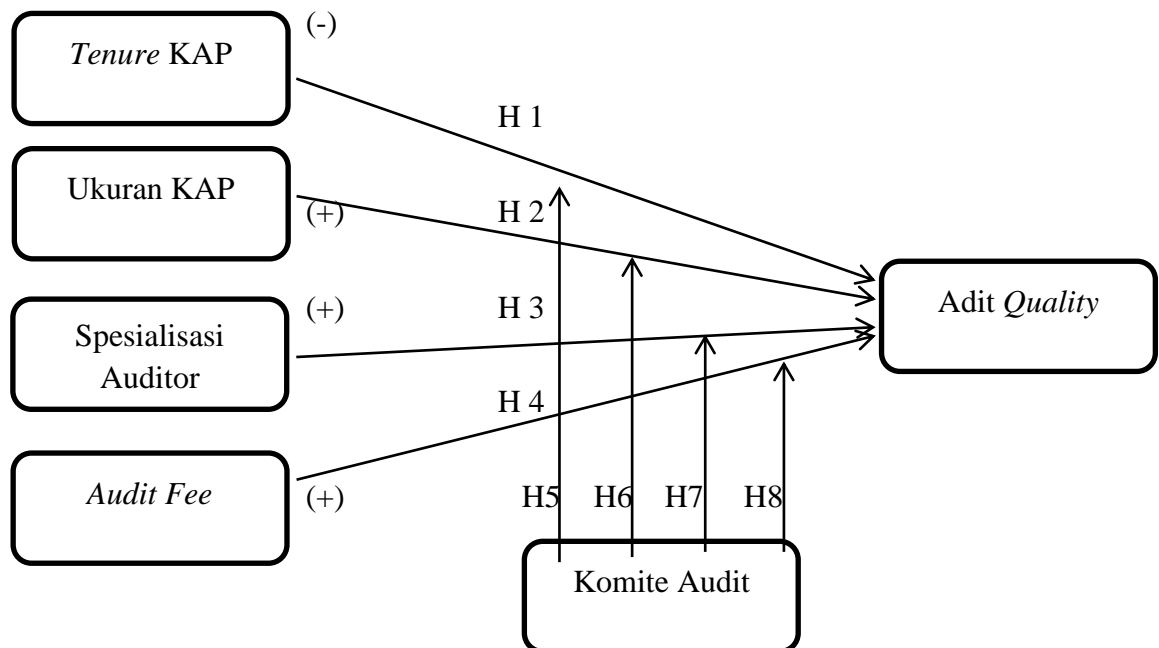
tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit (Kurniasih dan Rohman, 2014).

Teori agensi lebih menekankan pada suatu proses kontrak yang terjalin antara manajemen dengan auditor dan KAP. Tujuan utama dari teori agensi yaitu untuk menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang melakukan hubungan kontrak dapat mendesain kontrak dengan tujuannya dapat meminimalisir biaya karena informasi yang tidak simetris dan kondisi ketidakpastian. Oleh sebab itu, teori agensi ini berusaha untuk menjawab masalah agensi yang terjadi karena pihak-pihak yang saling bekerjasama yang memiliki tujuan yang berbeda (Hartadi, 2012). Gammal (2012) menyatakan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Penelitian yang dilakukan oleh Rahmina dan Agoes (2014) menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut berarti biaya audit yang lebih tinggi, semakin tinggi kualitas audit. Pramaswaaradaa dan Astika (2017) juga membuktikan bahwa *audit fee* berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit. Hasil uji hipotesisnya menunjukkan nilai signifikansi *fee* 0,000 dan kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan hipotesis dapat diterima yaitu *audit fee* mempunyai pengaruh positif pada kualitas audit.

Hadirnya komite audit sebagai penengah antara auditor dengan manajemen tentang kontrak audit yang disepakati sebagai pengawas kontrak antara auditor atau KAP dengan manajemen. Komite audit mampu memberikan pandangan kepada pemilik saham tentang rasional atau tidaknya biaya audit yang telah disepakati. Manajemen yang membayar auditor dengan biaya yang tinggi bukan berarti bisa dengan mengajak auditor untuk melakukan manipulasi laporan audit yang akan menurunkan kualitas hasil audit. Komite audit sebagai pihak internal perusahaan juga sebagai pengawas manajemen dalam menyajikan laporan keuangan akan mampu mengatur manajemen sehingga menyajikan laporan keuangan yang tidak ada manipulasi dan sesuai dengan keadaan perusahaan sehingga kualitas audit pun akan tinggi dan dapat diandalkan.

Berdasar uraian diatas, maka kerangka berpikir dapat digambarkan pada gambar 2.4 sebagai berikut:



Gambar 2.4 Kerangka Berpikir

## 2.5 Hipotesis Penelitian

- H1: *Audit Tenure* berpengaruh negatif signifikan terhadap Kualitas Audit
- H2: Ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit
- H3: Spesialisasi Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit
- H4: *Audit Fee* berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Audit
- H5: Terdapat pengaruh signifikan antara *Audit Tenure* dan Kualitas Audit yang di moderasi oleh Komite Audit
- H6: Terdapat pengaruh signifikan antara Ukuran KAP dan Kualitas Audit yang di moderasi oleh Komite Audit
- H7: Terdapat pengaruh signifikan antara Spesialisasi dan Kualitas Audit yang di moderasi oleh Komite Audit
- H8: Terdapat pengaruh signifikan antara *Audit Fee* dan Kualitas Audit yang di moderasi oleh Komite Audit



## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### 3.1 Jenis dan Desain Penelitian

Penelitian atau riset adalah kegiatan ilmiah yang berusaha menyelidiki, memahami dan mendeskripsikan fenomena alam, untuk menghasilkan pengetahuan ilmiah, teknologi atau rekayasa terapan yang bermanfaat bagi pengembangan ilmu dan penyelesaian masalah-masalah lapangan yang muncul terkait dengan fenomena tersebut (Agus Wahyudin, 2015:1). Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu data yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan perbankan yang terbit di Bursa Efek Indonesia (BEI). Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi, yaitu dengan cara mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder yang berupa laporan keuangan auditan dari perusahaan perbankan yang *listing* dan dipublikasikan oleh Bursa Efek Indonesia melalui *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD). Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif (*quantitative research*) yang berusaha mengkuantitatifkan data yang diperolehnya dalam satuan bilangan atau angka dengan menggunakan alat analisis statistik. Desain penelitian menggunakan studi pengujian hipotesis (*hypothesis testing study*), untuk menguji hubungan kasual antar variabel yang dihipotesiskan dalam penelitian ini.

Penelitian ini menggunakan tiga jenis variabel yaitu variabel independen, variabel dependen dan variabel moderasi. Variabel independen adalah variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel terikat atau dependen baik secara

positif maupun negatif. Variabel independen merupakan tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen dan merupakan variabel yang menjadi perhatian utama. Variabel moderasi adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen.

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

#### **3.2.1 Populasi**

Ruang lingkup atau sejumlah elemen, unsur atau unit-unit yang memiliki atribut atau karakteristik yang menjadi objek penelitian disebut populasi (Wahyudin, 2015). Populasi adalah seluruh karakteristik yang menjadi objek penelitian, dimana karakteristik tersebut berkaitan dengan kelompok orang, peristiwa, atau benda yang menjadi pusat perhatian bagi peneliti (Sarjono dan Julianita, 2013). Adanya kasus yang berkaitan dengan kualitas audit yang menimpa PT Inovisi Infracom Tbk pada 2014, skandal *fraud* di British Telecom yang gagal dideteksi oleh *Price Waterhouse Coopers* (PwC) pada tahun 2017 dan kecurangan laporan keuangan tahun buku 2018 PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk membuat peneliti memutuskan untuk mengambil populasi perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014 sampai dengan tahun 2018.

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

Sampel adalah bagian dari populasi yang yang dipercaya dapat mewakili karakteristik populasi secara keseluruhan (Sarjono dan Julianita, 2013:21). Metode pengumpulan sampel yang digunakan pada penelitian ini yaitu metode

*purposive sampling*. Metode ini digunakan karena peneliti menetapkan kriteria-kriteria tertentu sebagai patokan pengumpulan. Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014-2018
2. Menerbitkan Laporan Keuangan Tahunan (*Annual Report*) secara lengkap pada periode penelitian (2014-2018) dengan menyertakan Laporan Keuangan yang telah diaudit
3. Melaporkan data *audit fee* yang dibayarkan pada *Annual Report*

Berdasarkan kriteria tersebut, maka peneliti memperoleh sampel 20 perusahaan perbankan yang menjadi sampel penelitian adalah 100 unit yaitu (20 perusahaan x 5 tahun). Alasan peneliti memilih perusahaan perbankan adalah karena pentingnya keberadaan bank umum dalam perekonomian modern. Peranan bank sangatlah penting bagi perekonomian suatu negara serta bank juga mempunyai peranan dalam hal stabilitas keuangan, pengendalian inflasi, sistem pembayaran, serta otoritas moneter.

**Tabel 3.1 Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria**

Jumlah perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI	44
Perusahaan perbankan yang terdaftar setelah 2014	(3)
Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan berturut-turut selama periode penelitian	(6)

Perusahaan perbankan yang tidak disertai laporan auditor independen	0
Perusahaan perbankan yang tidak melaporkan data <i>audit fee</i> pada laporan keuangan	(10)
Jumlah data <i>outlier</i>	(5)
Jumlah sampel perusahaan	20
Jumlah pengamatan (2014-2018)	5
Jumlah sampel total pada periode penelitian	100

Sumber data: diolah Penulis, 2020

### 3.3 Operasional Variabel Penelitian

#### 3.3.1 Variabel Dependen

Variabel independen merupakan tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen dan merupakan variabel yang menjadi perhatian utama dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas audit adalah kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien dan berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan (Watkins *et al.*, 2004). Dalam menentukan salah saji auditor harus memiliki sikap

skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.

Pengukuran variabel ini diproksikan dengan menggunakan *discretionary accrual*. Dalam penelitian kali ini kualitas audit didefinisikan sebagai kualitas laba yang disajikan dalam laporan keuangan auditan. AkruaI diskresioner mencerminkan informasi privat yang diberikan oleh manajer untuk menggambarkan kondisi suatu perusahaan, sehingga memungkinkan manajer untuk terlibat dalam pelaporan yang oportunistik untuk memaksimalkan kemakmuran mereka. AkruaI diskresioner yang tinggi menunjukkan kualitas audit yang rendah, hal ini dikarenakan akruaI diskresioner yang tinggi mengindikasikan bahwa auditor tidak mampu membatasi tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen.

Dalam penelitian ini, akruaI diskresioner diukur dengan menggunakan model Kaznik (1999). Model ini dipilih karena penambahan item perubahan pendapatan dan piutang bertujuan untuk mengontrol perubahan dalam kondisi ekonomi perusahaan (Murwaningsari, 2012). Nilai akruaI yang digunakan dalam analisis adalah nilai absolut, yang mana semakin tinggi nilai akruaI diskresioner absolut menunjukkan kualitas audit yang lebih rendah. Perhitungan akruaI diskresioner dilakukan dengan langkah - langkah sebagai berikut :

1. Melakukan perhitungan Total AkruaI:

$$\mathbf{TACit = NIit - CFOit}$$

2. Menghitung koefisien nilai total akruaI (TAC) diestimasi dengan persamaan regresi SPSS sebagai berikut :

$$\text{TACit}/\text{Ait-1} = \beta_1 (1/\text{Ait-1}) + \beta_2 (\Delta\text{REVt} - \text{Ait-1}) + \beta_3 (\text{PPEt}/\text{Ait-1}) + \varepsilon$$

3. Melakukan perhitungan Non Akruai Diskresioner :

$$\text{NDACit} = \alpha_1[1/\text{TAit-1}] + \alpha_2[\Delta\text{REVit}/\text{TAit-1} - \Delta\text{RECit}/\text{TAit-1}] + \alpha_3[\text{PPEit} / \text{TAit-1}]$$

4. Melakukan perhitungan Akruai Diskresioner:

$$\text{DACit} = \text{TACit}/\text{TAit-1} - \text{NDTACit}$$

Keterangan:

TACit = Total Akruai dari perusahaan i dalam periode t

NDTACit = Non Akruai Diskresioner

DACit = Akruai Diskresioner

TAit-1 = Total Aset dari perusahaan i dalam periode t-1

$\Delta\text{REVit}$  = Perubahan penjualan/pendapatan dari perusahaan i dalam periode t-1

$\Delta\text{RECit}$  = Perubahan piutang bersih dari perusahaan i dalam periode t-1

PPEit = *Property, plant, equipment* dari perusahaan i dalam periode t-1

CFOit = Arus kas operasi perusahaan i pada periode ke-t

NIit = Laba bersih sebelum extraordinary item perusahaan i periode ke-t

### 3.3.2 Variabel Independen

#### a. *Audit Tenure*

Lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien merupakan pengertian dari *audit tenure*. Variabel *Audit Tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan

(Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Penghitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan ke belakang yaitu dimulai dari tahun 2018 dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke auditor lain (Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

#### **b. Ukuran KAP**

DeAngelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit dari akuntan publik dapat dilihat dari ukuran KAP yang melakukan audit. KAP besar (*Big 4 accounting firms*) diyakini melakukan audit lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (*Non-Big 4 accounting firms*). Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4* (Choi, 2010). Variabel Ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4* maka akan diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP *non Big 4*, maka diberikan nilai 0.

Terdapat empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4*, diantaranya:

1. KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafilisiasi dengan *Ernst & Young*
2. KAP Osman Bing Satrio – berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*
3. KAP Siddharta dan Widjaja – berafiliasi dengan KPMG, dan
4. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan *PricewaterhouseCoopers (PwC)*

### c. **Spesialisasi Auditor**

Auditor spesialis menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Spesialisasi auditor merupakan dari dimensi kualitas audit, sebab pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor (Mahdi, Safari & Momeni, 2011). Auditor dikatakan spesialis ketika auditor tersebut mengaudit 15% dari total perusahaan yang ada dalam industri tersebut (Nizar, 2017). Perhitungan auditor spesialis industri sebagai berikut :

$$\frac{TK}{TE} \times 100\%$$

Keterangan:

TK : Total Klien KAP pada Industri tertentu

TE : Total Emiten pada Industri tertentu

Dimana Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki lebih dari 15% *market share* di industri tertentu maka diklasifikasikan sebagai spesialis industri untuk industri tertentu. Variabel ini diukur dengan variabel *dummy*. Angka 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialisasi industri dan angka 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor non spesialisasi industri.

### c. **Audit Fee**

*Fee* audit merupakan besaran upah atau balas jasa yang diterima oleh auditor setelah menyelesaikan pekerjaan auditnya. Besaran *fee* audit yang dibayarkan oleh klien kepada auditor atau KAP tergantung kesepakatan kontrak antara manajer



dan auditor. Cara mengukurnya menggunakan proksi jasa professional yang ada dalam laporan keuangan kemudian dihitung menggunakan logaritma natural (Kurniasih dan Rohman, 2014).

### **3.3.3 Variabel Moderating**

Variabel moderasi adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Variabel moderating dalam penelitian ini yaitu komite audit. Komite audit dibentuk oleh dewan komisaris berdasarkan Peraturan Bapepam-LK No. IX.I.5 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit yang kemudian diubah dengan peraturan OJK No. 55/POJK.04/2015 tanggal 23 Desember 2015 (POJK 55/2015), dan Peraturan BEI No. I-A yang mewajibkan emiten atau perusahaan publik memiliki komite audit. Komite audit bertugas membantu dewan komisaris menjalankan fungsi pengawasan atas kegiatan perseroan yang terkait dengan penelaahan atas informasi keuangan, pengendalian internal, manajemen risiko, efektivitas auditor internal dan eksternal, dan kepatuhan pada peraturan dan perundang-undangan yang berlaku. Komite audit diukur berdasarkan presentase keberadaan komite audit (Uthavi, 2010).

Presentase keberadaan komite audit diukur dengan membandingkan jumlah komite audit dengan jumlah komisaris dalam perusahaan. Hal ini menunjukkan ukuran komite audit perusahaan sebagai wakil yang membantu dewan komisiaris dalam melakukan pengawasan pelaporan laporan keuangan perusahaan. Ukuran perbandingan untuk variabel komite audit sebagai berikut:

Jumlah Komite Audit  
 Jumlah Dewan Komisaris

**Tabel 3.2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

No.	Variabel	Definisi Variabel	Pengukuran
1.	Kualitas Audit	Kualitas audit adalah kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Melakukan perhitungan Total AkruaI:  <math>TACit = NIit - CFOit</math></li> <li>2. <math>TACit/Ait-1 = \beta_1 (1/Ait-1) + \beta_2 (\Delta REVt - Ait-1) + \beta_3 (PPEt/Ait-1) + \varepsilon</math></li> <li>3. <math>NDACit = \alpha_1 [1/TAit-1] + \alpha_2 [\Delta REVit/TAit-1] - \Delta RECit/TAit-1 + \alpha_3 [PPEit/TAit-1]</math></li> <li>4. Melakukan perhitungan AkruaI Diskresioner:  <math>DACit = TACit/TAit-1 - NDTACit</math></li> </ol> (Siregar, 2012)
2.	<i>Audit Tenure</i>	Lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien merupakan pengertian dari <i>audit tenure</i> .	Penghitungan jumlah tahun <i>tenure</i> dilakukan ke belakang yaitu dimulai dari tahun 2018 dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke auditor lain. (Al-Thuneibat <i>et</i>

			<i>al.</i> , 2011)
3.	Ukuran KAP	Ukuran KAP dalam penelitian ini dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan <i>Big 4</i> dan KAP yang tidak berafiliasi dengan <i>Big 4</i> .	Jika perusahaan diaudit oleh KAP <i>Big 4</i> maka akan diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP <i>non Big 4</i> , maka diberikan nilai 0. (Nurintiati dan Purwanto, 2017).
4.	Spesialisasi Auditor	Spesialisasi auditor merupakan banyaknya klien dari suatu KAP pada industri tertentu.	$\frac{TA}{TE} \times 100\%$ . Kantor Akuntan Publik (KAP) > 15% <i>market share</i> akan diberi angka 1 dan KAP < 15% <i>market share</i> akan diberi angka 0. (Nizar, 2017).
5.	<i>Audit Fee</i>	<i>Fee</i> audit merupakan besaran upah atau balas jasa yang diterima oleh auditor setelah menyelesaikan pekerjaan auditnya.	Logaritma natural <i>Professional fees</i> pada laporan keuangan perusahaan (Lee dan Sukartha, 2017).
6.	Komite Audit	Komite audit bertugas membantu dewan komisaris menjalankan fungsi pengawasan atas kegiatan perseroan yang terkait dengan penelaahan atas informasi keuangan, pengendalian internal, manajemen risiko, efektivitas auditor internal dan eksternal, dan kepatuhan pada peraturan dan perundang-undangan yang berlaku. Komite audit diukur berdasarkan presentase keberadaan komite audit.	$\frac{\text{Jumlah Komite Audit}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}}$ (Uthavi, 2010).

Sumber data: diolah penulis, 2020

### 3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan mengumpulkan data empiris yaitu berupa sumber data yang dibuat oleh perusahaan seperti laporan tahunan (*annual report*). Data diperoleh dari *website* Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu [www.idx.com](http://www.idx.com) berupa laporan tahunan perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2014-2018 dengan mengunduh semua data yang dibutuhkan. Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara:

1. Studi Dokumentasi

Studi dokumentasi yaitu metode pengumpulan data yang dilakukan dengan mengumpulkan seluruh data sekunder dan seluruh informasi yang digunakan untuk menyelesaikan masalah yang ada dalam dokumen. Sumber-sumber data dokumenter seperti laporan tahunan perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

### 3.5 Teknik Pengolahan dan Analisis Data

Tahap selanjutnya dalam penelitian ini yaitu tahap pengolahan data untuk memperoleh hasil pengujian dari model yang digunakan. Menurut Nachrowi (2006) secara umum terdapat 3 jenis data yaitu *data cross section*, *data time series* dan *data panel*. *Data cross section* merupakan data yang dikumpulkan dalam satu waktu terhadap banyak individu. *Data time series* merupakan data yang dikumpulkan dari waktu ke waktu terhadap satu individu. Sedangkan *data panel* adalah data yang dikumpulkan pada beberapa individu dari waktu ke waktu.

Penelitian ini menggunakan *data panel*, tidak menggunakan *data cross section* karena penelitian ini meneliti beberapa perusahaan perbankan dari tahun 2014-2019 tidak hanya satu waktu saja. Metode dan teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis statistik dengan menggunakan perangkat lunak SPSS. Alat analisis data yang digunakan adalah statistik deskriptif yang berhubungan dengan peringkasan dan penyajian seperangkat data dalam bentuk yang dapat dipahami agar dapat memberikan nilai manfaat (Mulyono,2003). Hasil pengolahan dan penyajian data diperbandingkan untuk membantu pemahaman atas pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen serta pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang dimoderasi oleh variabel moderating. Statistik deskriptif yang disajikan dalam penelitian ini meliputi nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, nilai tengah (*median*), serta nilai maksimal dan minimal.

### **3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif**

Analisis statistik deskriptif merupakan teknik deskriptif yang memberikan informasi mengenai data yang dimiliki dan tidak bermaksud menguji hipotesis (Desiliani, 2014). Analisis ini hanya digunakan untuk menyajikan dan menganalisis data disertai dengan perhitungan agar dapat memperjelas keadaan atau karakteristik data yang bersangkutan. Pengujian dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh gambaran umum tentang data yang meliputi perhitungan rata-rata, median, standar deviasi, nilai maksimum dan nilai minimum.

Pengukuran yang digunakan statistik deskriptif ini meliputi jumlah sampel, nilai minimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi (Ghozali, 2011).

Minimum digunakan untuk mengetahui jumlah terkecil yang bersangkutan bervariasi dari rata-rata. Maksimum digunakan untuk mengetahui jumlah terbesar data yang bersangkutan. Standar deviasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar data bersangkutan bervariasi dari rata-rata.

### **3.5.2 Uji Asumsi Klasik**

Sebelum dilakukan teknik analisis regresi, dilakukan terlebih dahulu uji asumsi klasik terhadap variabel-variabel yang digunakan agar pengujian tidak bias. Uji asumsi klasik tersebut meliputi pengujian-pengujian berikut.

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

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2013:160). Model regresi yang baik adalah jika distribusi datanya normal atau mendekati normal. Uji ini dilakukan dengan menggunakan *statistic non parametric* dengan memakai metode *One-Sample Kalmogorov Smirnov* dengan pedoman pengambilan keputusan sebagai berikut:

- a) Jika nilai Sig atau Probabilitas < dari  $\alpha = 0,05$  maka sebaran data tidak berdistribusi normal.
- b) Jika nilai signifikan atau probabilitas  $\geq$  dari  $\alpha = 0,05$  maka sebaran data berdistribusi normal.

#### **b. Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas dimaksudkan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas yang satu dengan

yang lainnya (Ghozali, 2011). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Untuk mendeteksi adanya multikolinieritas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *Tolerance*. Multikolinieritas terjadi apabila nilai VIF lebih dari 10 dengan nilai *Tolerance* kurang dari 0,1.

### c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan mengalami problem autokorelasi. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi (Ghozali, 2013). Pengujian autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan uji Durbin Watson (*DW Test*). Uji Durbin Watson hanya digunakan untuk autokorelasi tingkat satu (*first order autocorrelation*) dan mensyaratkan adanya *intercept* (konstanta) dalam model regresi dan tidak ada variabel lagi diantara variabel independen.

Pengujian ini dilakukan dengan mengidentifikasi nilai statistik DW. Apabila nilai statistik DW bernilai atau mendekati 2, maka hal tersebut mengindikasikan model yang bebas dari autokorelasi. Sementara jika nilai statistik DW bernilai 0, hal ini mengindikasikan adanya autokorelasi positif sedangkan apabila nilai statistik DW yang bernilai 4, hal ini menunjukkan autokorelasi negatif.

### d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah variabel-variabel memiliki varian yang sama (homogen) atau sebaliknya (heterogen) (Ghozali,

2011). Penelitian ini menguji heteroskedastisitas dengan melihat grafik *scatterplot*. Apabila titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur maka menandakan telah terjadi heteroskedastisitas, namun sebaliknya jika tidak ada pola yang jelas maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homokedasitas atau tidak terjadi heteroskedasitas.

### 3.5.3 Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Analisis regresi pada dasarnya adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependen (terikat) dengan satu atau lebih variabel independen (variabel penjelas/bebas), dengan tujuan untuk mengestimasi dan/atau memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui (Ghozali, 2013). Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Tujuan analisis ini untuk mengetahui apakah variabel moderating akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen.

Solimun, Fernandes & Nurjanah (2017) menyatakan bahwa identifikasi peran variabel moderasi apakah memperkuat atau memperlemah hubungan dilihat dari koefisien hasil analisis regresi moderasi. Bilamana tanda (positif atau negatif) dari koefisien  $b_1$  adalah sama dengan  $b_3$  maka  $X_2$  sebagai moderasi memperkuat. Jika  $b_1$  positif berarti semakin tinggi nilai  $X_1$  maka nilai  $Y$  juga makin tinggi, peningkatan nilai  $X_1$  akan dapat meningkatkan nilai  $Y$ . Jika  $X_2$  sebagai moderasi dan  $b_3$  juga positif, maka peningkatan nilai  $X_1$  akan dapat meningkatkan nilai  $Y$  menjadi lebih besar lagi, atau sering disebut sebagai variabel yang memperkuat pengaruh/hubungan. Namun, jika  $X_2$  sebagai moderasi dan  $b_3$  negatif maka



peningkatan nilai  $X_1$  akan dapat meningkatkan nilai  $Y$ , namun peningkatan ini berkurang dengan keberadaan variabel  $X_2$  sebagai moderasi, atau sering disebut sebagai variabel yang memperlemah pengaruh/hubungan.

Penelitian ini menggunakan uji interaksi (MRA) untuk menguji variabel komite audit dapat memoderasi pengaruh variabel *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit. Model regresi moderasi (MRA) yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$AQ = \alpha_0 - \beta_1 AT + \beta_2 KAP + \beta_3 SA + \beta_4 AF - \beta_5 AT*KA - \beta_6 KAP*KA + \beta_7 SA*KA + \beta_8 AF*KA + \varepsilon$$

Keterangan:

AQ = Kualitas Audit (*Audit Quality*)

AT = *Audit Tenure*

KAP = Ukuran KAP

SA = Spesialisasi Auditor

AF = *Audit Fee*

KA = Komite Audit

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien regresi, terdiri dari ( $\beta_1, \beta_2$ , dan  $\beta_3$ )

$\varepsilon$  = Komponen kesalahan random (*random error*)

### 3.5.4 Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) untuk mengukur kekuatan hubungan antara beberapa variabel bebas dan untuk menunjukkan arah hubungan antara variabel terikat

dengan variabel bebas. Analisis ini menggunakan dua pengujian yaitu uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji signifikansi simultan (uji statistik F), dan uji signifikan parameter individual (uji statistik t) akan dijelaskan sebagai berikut:

**a. Uji Signifikansi Simultan (Uji Signifikansi-F)**

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat (Ghozali, 2013). Uji ini dilakukan dengan membandingkan antara tingkat signifikansi F dari hasil pengujian dengan nilai *alpha* ( $\alpha$ ) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebesar 5% (0,05). Kriteria pengujian sebagai berikut:

1. Membandingkan antara  $F_{hitung}$  dengan  $F_{tabel}$ .

Bila  $F_{hitung} > F_{tabel}$ , variabel independen secara serentak berpengaruh terhadap variabel dependen.

2. Berdasarkan Probabilitas.

Jika probabilitas signifikansi lebih besar dari 0,05 ( $\alpha$ ), maka variabel independen secara serentak tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

**b. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Selain melakukan uji t maka perlu juga mencari besarnya koefisien determinasi parsialnya untuk masing-masing variabel bebas. Uji determinasi parsial ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat.

**c. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t)**

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Uji ini dilakukan dengan membandingkan antara tingkat signifikansi t dari hasil pengujian dengan nilai *alpha* ( $\alpha$ ) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebesar 5% (0,05). Adapun kriteria pengujiannya yaitu dengan kriteria pengujian apabila nilai probabilitas signifikansi  $< 0,05$ , maka suatu variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Sebaliknya, apabila nilai probabilitas signifikansi  $> 0,05$  maka suatu variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Untuk arah hubungan variabel, yaitu apabila tanda koefisien (+) maka berpengaruh positif, dan apabila tanda koefisien (-) maka berpengaruh negatif.

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Hasil Penelitian

##### 4.1.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI pada tahun 2016 – 2018. Pemilihan sampel dengan *purposive sampling* dengan kriteria : 1) Perusahaan Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014-2018 dikarenakan adanya skandal yang berkaitan dengan kualitas audit yang menimpa PT Inovisi Infracom Tbk pada 2014, skandal *fraud* di British Telecom yang gagal dideteksi oleh *Price Waterhouse Coopers* (PwC) pada tahun 2017 dan kecurangan laporan keuangan tahun buku 2018 PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk. 2) Menerbitkan Laporan Keuangan Tahunan (*Annual Report*) secara lengkap pada periode penelitian (2014-2018) dengan menyertakan Laporan Keuangan yang telah diaudit. 3) Melaporkan data *audit fee* yang dibayarkan pada *Annual Report*. Hasil pemilihan sampel disajikan pada Tabel 3.1 yang telah peneliti paparkan pada bab sebelumnya.

Berdasarkan Tabel 3.1 diperoleh sebanyak 20 perusahaan yang memenuhi kriteria sampel yang telah ditetapkan selama 5 tahun periode pengamatan. Jumlah analisis sebanyak 100 unit analisis. Setelah dilakukan analisis data secara statistik, dalam penelitian ini ditemukan adanya masalah normalitas. Penyembuhan data yang tidak normal dilakukan dengan mendeteksi data *outlier*. Data *outlier* merupakan data yang memiliki karakteristik unik yang terlihat sangat berbeda

jauh dari observasi - observasi lainnya dan muncul dalam bentuk nilai ekstrim baik untuk sebuah variabel tunggal atau variabel kombinasi. Pendeteksian data *outlier* dilakukan dengan mengkonversi nilai data kedalam *zscore* (skor *standardized*), yang memiliki nilai rata-rata sama dengan nol dan standar deviasi sama dengan satu (Ghozali, 2013). Pada penelitian ini menggunakan  $zscore \geq 2,5$  sebab jumlah sampel lebih dari 80. Setelah dilakukan deteksi, dalam penelitian ini terdapat data *outlier* sebanyak 25 unit analisis, sehingga jumlah unit analisis menjadi 100.

#### 4.1.2 Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Hasil analisis deskriptif dalam penelitian kali ini disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 4.1 Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	N	Minimu m	Maximu m	Mean	Std. Deviation
AUDIT TENURE	100	1	6	2.90	1.460
UKURAN KAP	100	0	1	.76	.429
SPESIALISASI AUDITOR	100	0	1	.57	.498
AUDIT FEE	100	19.28	28.84	23.4392	1.95066
KUALITAS AUDIT	100	.0006	.2547	.049667	.0450212
KOMITE AUDIT	100	.38	1.67	.8692	.32408
Valid N (listwise)	100				

Sumber : Data sekunder diolah penulis, 2020

Analisis statistik deskriptif merupakan uji yang digunakan untuk melihat gambaran secara statistik atas variabel independen, variabel dependen, dan variabel kontrol pada penelitian ini. Analisis ini meliputi jumlah sampel (N), nilai minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi untuk masing-masing

variabel yang digunakan pada penelitian. Dalam penelitian ini variabel-variabel yang digunakan yaitu kualitas audit sebagai variabel dependen, *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor, *audit fee* sebagai variabel independen, dan variabel moderasi yaitu komite audit.

#### **4.1.2.1 Analisis Statistik Deskriptif Kualitas Audit**

Penelitian ini menggunakan kualitas audit sebagai variabel dependennya. Variabel ini diproksikan dengan menggunakan akrual diskresioner (DAC) yang dihitung dengan menyelisihkan antara total akrual dan akrual nondiskresioner. Akrual diskresioner dihitung dengan menggunakan model Kaznik (1999).

Tabel 4.1 menunjukkan bahwa dari data yang diolah sebanyak 100, variabel kualitas audit yang diproksikan dengan akrual diskresioner (DAC) memiliki rentang 0,0006 hingga 0,2547. Nilai terendah sebesar 0,0006 menunjukkan bahwa perusahaan tersebut melakukan manajemen akrual dengan cara menurunkan labanya sebesar 0,0006. Nilai tertinggi sebesar 0,2547 menunjukkan bahwa perusahaan tersebut melakukan manajemen akrual dengan cara menaikkan labanya sebesar 0,2547. Semakin besar nilai DAC baik positif dan negatif menunjukkan bahwa auditor tidak mampu membatasi manajemen akrual yang dilakukan oleh perusahaan sehingga mengindikasikan kualitas audit yang rendah.

Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,49667 menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel pada periode 2014-2018 melakukan manajemen akrual sebesar 0,49667. Standar deviasi yang dihasilkan pada penelitian ini sebesar 0,0450212 menunjukkan simpangan data yang relatif kecil karena nilainya lebih kecil daripada

nilai rata-rata (*mean*). Adanya simpangan data yang kecil menunjukkan persebaran data yang baik dan bervariasi pada variabel kualitas audit.

Berdasarkan data akrual diskresioner (DAC) sebagai proksi dari kualitas audit perusahaan sampel yang terlampir di lampiran, tingkat kualitas audit terendah hingga tertinggi disajikan dalam tabel berikut:

**Tabel 4.2 Distribusi Frekuensi Kualitas Audit**

<b>Kategori</b>	<b>Interval</b>	<b>Jumlah Perusahaan</b>	<b>Persentase</b>
Tinggi	0,0006 s.d. 0,0853	81	81%
Sedang	0,0854 s.d. 0,1701	17	17%
Rendah	0,1702 s.d. 0,2547	2	2%
	Jumlah	100	100%

Sumber : Data sekunder diolah penulis, 2020

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa persentase terbanyak dari tingkat kualitas audit pada perusahaan yang menjadi sampel sebesar 81% pada kategori tinggi. Persentase tersebut menunjukkan bahwa 77% dari perusahaan yang menjadi sampel memiliki auditor dengan kemampuan yang baik dalam membatasi tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan klien, sehingga menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Sedangkan sampel yang memiliki kualitas audit rendah tercermin dari nilai akrual diskresionernya yang tinggi sebanyak 2 perusahaan. Asumsi yang digunakan peneliti apabila nilai akrual diskresioner perusahaan tinggi maka dimungkinkan perusahaan tersebut melakukan praktik manajemen laba baik dengan cara menurunkan maupun

menaikkan laba perusahaan. Sehingga, kualitas audit menjadi rendah karena auditor tidak mampu dalam mendeteksi adanya manajemen laba.

Berdasarkan lampiran diketahui nilai tertinggi Akrua Diskresioner yaitu 0,2547 dimiliki oleh Bank QNB Indonesia Tbk. Tahun 2014. Kecenderungan perusahaan tersebut mengatur manajemen akrual yang cukup tinggi mengindikasikan adanya manajemen laba yang tinggi. Sedangkan nilai terendah yaitu 0,0006 dimiliki oleh Bank QNB Indonesia Tbk. tahun 2017 dan Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk. tahun 2016. Hal tersebut mengindikasikan kecenderungan manajemen laba yang rendah diantara perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

#### **4.1.2.2 Analisis Statistik Deskriptif *Audit Tenure***

*Audit Tenure* merupakan salah satu dari variabel independen dalam penelitian ini. Pengukuran *audit tenure* pada penelitian ini dilakukan dengan menghitung jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Penghitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan ke belakang yaitu dimulai dari tahun 2018 dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke auditor lain (Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

Berdasarkan uji statistik deskriptif yang disajikan tabel 4.1 menunjukkan dari data yang diolah sejumlah 100 unit analisis, nilai rata-rata *audit tenure* sebesar 2,90. Hal ini menunjukkan rata-rata *audit tenure* perusahaan dengan KAP adalah 2 tahun 9 bulan. Melihat angka tersebut, dapat disimpulkan bahwa *mandatory audit rotation* berjalan dengan baik. Tabel 4.1 menunjukkan nilai maksimum sebesar 6



yang artinya perusahaan tersebut telah melakukan perikatan audit dengan KAP yang sama selama 6 tahun, sedangkan nilai minimum sebesar 1 untuk variabel *audit tenure* menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah melakukan perikatan audit dengan KAP yang sama selama 1 tahun. Standar deviasi nilai *audit tenure* sebesar 1,460 menunjukkan simpangan data yang relatif kecil daripada nilai rata-rata. Adanya simpangan data yang kecil menunjukkan persebaran data yang baik dan bervariasi pada variabel *audit tenure* dikatakan cukup baik.

**Tabel 4.3 Distribusi Frekuensi Audit Tenure**

<b>Kategori</b>	<b>Interval</b>	<b>Jumlah Perusahaan</b>	<b>Persentase</b>
Singkat	1 s.d. 2	42	42%
Sedang	3 s.d. 4	41	41%
Lama	5 s.d. 6	17	17%
	Jumlah	100	100%

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa persentase *tenure* terbanyak sebesar 42% termasuk dalam kategori rendah. Hal tersebut menunjukkan masa perikatan audit pada 42% perusahaan yang menjadi sampel berkisar antara 1 hingga 2 tahun. Tingkat *audit tenure* tersebut menunjukkan masih sesuai aturan rotasi audit, dimana dalam peraturan tersebut diatur bahwa rotasi auditor dilakukan setiap 3 tahun sekali dan untuk KAP dilakukan setiap 6 tahun sekali. Demikian juga dengan 41% perusahaan pada kategori sedang dan 17% pada kategori tinggi juga menunjukkan *audit tenure* yang masih sesuai dengan ketentuan rotasi.

#### 4.1.2.3 Analisis Statistik Deskriptif Ukuran KAP

Ukuran KAP dalam penelitian ini diukur dengan cara dummy. Pengukuran ini dengan cara memberi nilai 1 pada KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dan nilai 0 untuk KAP *Non-Big Four*. Daftar Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* adalah sebagai berikut:

**Tabel 4.4 Daftar Kantor Akuntan Publik Afiliasi dengan *Big Four***

No	Nama KAP	Afiliasi
1	Purwanto, Sungkoro, dan Surja	<i>Ernest &amp; Young</i>
2	Satrio Bing Eny & Rekan	<i>Deloitte Touche Tohmatsu</i>
3	Siddharata Widjaja & Rekan	KMPG
4	Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan	<i>PricewaterhouseCoopers</i>

Sumber: Viviyanti, 2020

Berdasarkan Tabel 4.4 dapat diamati bahwa empat Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* yaitu KAP Purwanto, Sungkoro dan Surja yang berafiliasi dengan KAP *Ernest & Young*; KAP Satrio Bing Eny & Rekan yang berafiliasi dengan KAP *Deloitte Touche Tohmatsu*; KAP Siddharata Widjaja & Rekan yang berafiliasi dengan KAP KMPG; Serta Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan yang berafiliasi dengan KAP *PricewaterhouseCoopers*.

Berdasarkan data penggunaan KAP oleh perusahaan sampel yang terlampir dalam lampiran. Distribusi Ukuran KAP disajikan dalam tabel 4.5 berikut:

**Tabel 4.5 Distribusi Frekuensi Ukuran KAP**

No.	Karakteristik	Jumlah	Persentase
1	KAP Berafiliasi dengan KAP <i>Big Four</i>	76	76%
2	KAP <i>Non Big Four</i>	24	24%
Jumlah		100	100 %

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.5 dapat diamati bahwa penggunaan KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* lebih banyak diminati dengan persentase sebesar 76%. Artinya 76% perusahaan sampel lebih memilih untuk menggunakan KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*. Sedangkan perusahaan sampel yang menggunakan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four* sebesar 24%. Hasil persentase ini menunjukkan bahwa penggunaan KAP yang bereputasi lebih diminati oleh perusahaan sampel dengan harapan mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik sehingga berdampak pada peningkatan nilai perusahaan.

#### 4.1.2.4 Analisis Statistik Deskriptif Spesialis Auditor

Spesialisasi auditor dalam penelitian ini diukur menggunakan cara dummy. Perusahaan sampel yang diaudit oleh auditor yang spesialis akan diberi skor 1 dan skor 0 untuk perusahaan sampel yang diaudit oleh auditor non-spesialis. Auditor dikatakan spesialis ketika auditor tersebut mengaudit 15% dari total perusahaan yang ada dalam industri tersebut (Nizar, 2017). Berdasarkan data penggunaan auditor spesialis yang dilakukan oleh perusahaan sampel yang terlampir dalam lampiran. Jumlah penggunaan auditor spesialis disajikan dalam tabel 4.6 berikut:

**Tabel 4.6 Distribusi Frekuensi Spesialisasi Auditor**

No.	Karakteristik	Jumlah	Persentase
1	Perusahaan yang menggunakan jasa auditor spesialis	57	57%
2	Perusahaan yang tidak menggunakan jasa auditor spesialis	43	43%
Jumlah		100	100 %

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.6 dapat disimpulkan bahwa penggunaan auditor spesialis lebih banyak digunakan dengan persentase sebesar 57%. Hal ini berarti 57% perusahaan sampel menggunakan jasa auditor spesialis untuk mengaudit laporan keuangannya dengan harapan menghasilkan kualitas audit tinggi dan lebih baik. Sedangkan perusahaan sampel yang menggunakan jasa auditor non-spesialis sebesar 43%.

**Tabel 4.7 Daftar Kantor Akuntan Publik yang memiliki Spesialisasi Audit**

No	Nama KAP	Prosentase Penguasaan Pasar
1	Purwanto, Sungkoro, & Surja	37%
2	Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan	20%

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan hasil perhitungan yang dapat dilihat pada lampiran diperoleh hasil dua KAP yang termasuk dalam kategori spesialis dalam audit pada sektor perbankan periode pengamatan 2014-2018. Kedua KAP tersebut adalah KAP Purwanto, Sungkoro & Surja dan KAP KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan Tabel 4.8 menunjukkan bahwa KAP Purwanto, Sungkoro & Surja

memiliki penguasaan pasar terbesar, dengan persentase 37%. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan memiliki penguasaan pasar sebesar 20%.

#### 4.1.2.5 Analisis Statistik Deskriptif *Audit Fee*

*Audit fee* pada penelitian ini diukur menggunakan proksi jasa professional dalam laporan keuangan perusahaan sampel lalu dihitung dengan logaritma natural. Tabel 4.1 menunjukkan bahwa nilai minimum *audit fee* sebesar 19,28 atau setara dengan Rp 237.000.000 yang dimiliki oleh perusahaan PT Bank MNC Internasional Tbk. Tahun 2018. Sedangkan nilai maksimum sebesar 28,84 atau setara dengan Rp 3.339.241.000.000 yang dimiliki oleh perusahaan PT Bank Central Asia Tbk. Tahun 2014. Nilai rata-rata *audit fee* sebesar 23,4392. Standar deviasi menunjukkan angka yang lebih kecil dari nilai rata-rata yaitu sebesar 1,95066 sehingga menunjukkan simpangan data yang cukup kecil. Adanya simpangan data yang kecil menunjukkan persebaran data yang baik dan bervariasi pada variabel *audit fee* sehingga data *audit fee* dapat dikatakan baik. Hal ini dikarenakan sesuai peraturan Berdasarkan data *audit fee* yang terdapat dalam lampiran. Tingkat *audit fee* perusahaan sampel disajikan dalam tabel 4.8 berikut:

**Tabel 4.8 Distribusi Frekuensi *Audit Fee***

<b>Kategori</b>	<b>Interval</b>	<b>Jumlah Perusahaan</b>	<b>Persentase</b>
Rendah	19,28 s.d. 22,46	38	38%
Sedang	22,47 s.d. 25,66	52	52%
Tinggi	25,67 s.d. 28,84	10	10%
	Jumlah	100	100%

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Tabel 4.8 menunjukkan tingkat *audit fee* perusahaan sampel dengan persentase tertinggi 52% pada tingkat sedang sebanyak 52 perusahaan sampel. Kemudian persentase 38% pada tingkat rendah sebanyak 38 perusahaan sampel dan persentase terendah sebesar 10% pada tingkat tinggi sebanyak 10 perusahaan sampel.

#### **4.1.2.6 Analisis Statistik Deskriptif Komite Audit**

Komite audit dalam penelitian ini diukur menggunakan perbandingan jumlah komite audit dengan jumlah komisaris pada perusahaan sampel. Berdasarkan tabel 4.1 variabel proporsi komite audit menunjukkan rata-rata sebesar 0,8692 dengan nilai standar deviasi sebesar 0,32408. Hal ini berarti rata-rata jumlah anggota komite audit adalah 86,92% dari jumlah keseluruhan anggota komisaris pada perusahaan. Standar deviasi 0,32408 menunjukkan simpangan data yang relatif kecil karena nilainya lebih kecil daripada nilai rata-rata. Adanya simpangan data yang kecil menunjukkan persebaran data yang baik dan bervariasi pada variabel komite audit. Pada tabel 4.1 nilai minimum proporsi komite audit yaitu 0,38 yang dimiliki oleh PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk. 2014 dan PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk. 2016. Sedangkan nilai maksimum proporsi komite audit sebesar 1,67 dimiliki oleh PT Bank Maspion Indonesia Tbk. 2014, PT Bank Harda Internasional Tbk. 2014 dan PT Bank Maspion Indonesia Tbk. 2015.

**Tabel 4.9 Distribusi Frekuensi Komite Audit**

<b>Kategori</b>	<b>Interval</b>	<b>Jumlah Perusahaan</b>	<b>Persentase</b>
Rendah	0,38 s.d. 0,81	51	51%
Sedang	0,82 s.d. 1,24	30	30%
Tinggi	1,25 s.d. 1,67	19	19%
	Jumlah	100	100%

Sumber: Data Sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.9 diatas menunjukkan dari 100 perusahaan terdapat 51 perusahaan atau sebesar 51% memiliki proporsi komite audit 0,38-0,81. Tiga puluh perusahaan atau 30% memiliki proporsi komite audit 0,82-1,24. Sementara itu 19 perusahaan (19%) memiliki proporsi komite audit 1,25-1.67.

### **4.1.3 Hasil Analisis Statistik Inferensial**

#### **4.1.3.1 Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model dalam regresi variabel terikat dan variabel bebas mempunyai distribusi normal atau tidak. Uji normalitas yang digunakan pada penelitian ini menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov yaitu dengan kriteria jika signifikansi Kolmogorov-Smirnov  $< 5\%$  maka data tidak normal, sebaliknya jika signifikansi Kolmogorov-Smirnov  $> 5\%$  maka data dapat dikatakan normal (Ghozali, 2013).

**Tabel 4.10 Hasil Uji Normalitas dengan Uji One-Sample Kolmogorov-Smirnov**

<b>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</b>		Unstandardized Residual
N		100
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.08903712
Most Extreme Differences	Absolute	.084
	Positive	.084
	Negative	-.045
Kolmogorov-Smirnov Z		.843
Asymp. Sig. (2-tailed)		.475

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.10 dalam pengujian normalitas menggunakan metode uji Kolmogorov-Smirnov, dapat diketahui besarnya nilai Kolmogorov-Smirnov adalah 0,843 dan signifikansi dari residual adalah 0,475. Sehingga, hasil ini menunjukkan bahwa H<sub>0</sub> diterima dan dapat disimpulkan bahwa distribusi dan nilai residual model penelitian ini dinyatakan berdistribusi normal.

#### **4.1.3.2 Uji Asumsi Klasik**

Pada model penelitian ini diperlukan pengujian asumsi klasik untuk mengetahui apakah data yang digunakan telah memenuhi kriteria asumsi klasik seperti uji multikolinieritas, uji autokorelasi dan uji heterokedastisitas.

##### **a. Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas bertujuan untuk mengetahui apakah pada model regresi yang diteliti ditemukan adanya korelasi antara variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat multikolinieritas. Multikolinieritas dapat



dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya yaitu *Variance Inflation Faktor* (VIF). Nilai *tolerance* dan VIF menunjukkan bahwa setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen lainnya, dalam pengertian sederhana setiap variabel independen menjadi variabel dependen (terikat) dan diregres terhadap variabel independen lainnya.

*Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Hasil dari pengujian apabila:

1. Jika *Tolerance Value*  $> 0,10$  dan nilai VIF  $< 10$ , maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi.
2. Jika nilai *tolerance*  $< 0,10$  dan nilai VIF  $> 10$ , maka dapat disimpulkan jika ada multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi. Sehingga harus dikeluarkan dari model regresi agar hasil penelitian tidak menjadi bias.

Pengujian multikolinearitas disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 4.11 Hasil Uji Multikolinearitas**

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.930	.373		2.495	.014		
AUDIT TENURE	-.006	.021	-.028	-.283	.778	.974	1.027
UKURAN KAP	.015	.028	.068	.530	.598	.579	1.729
SPELIALISASI AUDITOR	-.014	.026	-.075	-.533	.596	.488	2.051
AUDIT FEE	-.144	.069	-.310	- 2.099	.038	.442	2.262
KOMITE AUDIT	-.027	.074	-.050	-.368	.713	.520	1.925

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.11, uji multikolinearitas yang diamati dari nilai *tolerance values* dan VIF dapat diketahui bahwa variabel *audit tenure* memiliki nilai *tolerance values* sebesar 0,974, variabel ukuran KAP memiliki nilai *tolerance values* 0,579, variabel spesialisasi auditor memiliki nilai *tolerance values* 0,488, variabel *audit fee* memiliki nilai *tolerance values* 0,442. Sedangkan variabel moderasi yaitu variabel komite audit memiliki *tolerance values* sebesar 0,520. Hasil tersebut menunjukkan bahwa hasil perhitungan *tolerance values* tidak ada variabel yang memiliki *tolerance values* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antara variabel yang nilainya lebih dari 90%. Hasil perhitungan nilai VIF pada tabel 4.11 juga menunjukkan tidak ada variabel dalam penelitian ini yang

memiliki nilai VIF lebih dari 10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel dalam model regresi.

#### b. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Hasil uji autokorelasi ditunjukkan pada tabel Durbin-Watson sebagai berikut:

**Tabel 4.12 Hasil Uji Durbin-Watson**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.415 <sup>a</sup>	.173	.126	1.10168	2.069

a. Predictors: (Constant), AT,KAP, SA, AF, KA

b. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

Sumber: Data sekunder diolah penulis,2020

Tabel 4.12 menunjukkan nilai DW sebesar 2,069 yang dapat dilihat pada tabel Uji Durbin-Watson. Nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan signifikansi 5%, jumlah sampel 100 ( $n$ ) dan jumlah variabel independen 5 ( $k=5$ ), maka di tabel Durbin-Watson akan didapatkan nilai batas bawah ( $d_l$ ) 1,5710 dan batas atas ( $d_u$ ) 1,7804. Karena nilai DW 2,069 lebih besar dari batas atas ( $d_u$ ) 1,7804 dan  $(4 - 2,069)$  atau 1,931 lebih besar dari batas atas ( $d_u$ ) 1,7804, maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi positif atau negatif. Tabel 4.13 berikut merupakan ringkasan hasil uji autokorelasi:

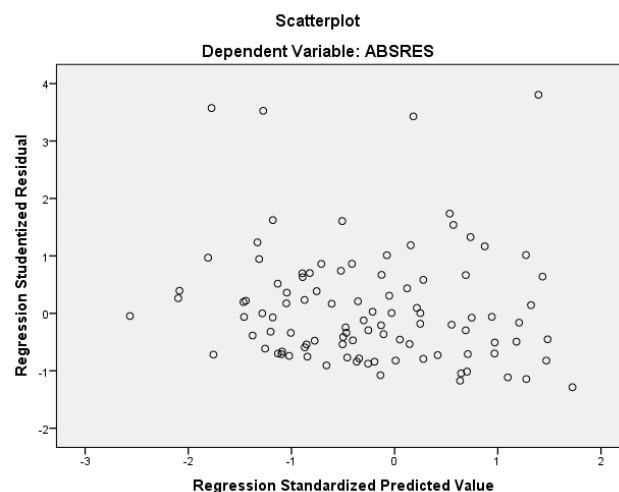
**Tabel 4.13 Ringkasan Hasil Uji Autokorelasi**

Model	D-W	$d_L$	$d_U$	4- $d_U$	Keterangan
Nilai	2,069	1,5710	1,7804	1,931	Bebas Autokorelasi

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

### c. Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain (Ghozali, 2013). Ketika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut heterokedastisitas. Sementara sebaliknya residual satu pengamatan ke pengamatan lain berbeda maka disebut heterokedastisitas. Dalam model ini, uji heterokedastisitas menggunakan grafik *scatterplot*.

**Gambar 4.1 Grafik Scatterplot**

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Grafik *scatterplot* pada gambar 4.1 menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y.

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa regresi tidak mengandung adanya heterokedastisitas.

#### 4.1.4 Hasil *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Tujuan analisis ini untuk mengetahui apakah variabel moderating akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Penelitian ini menggunakan uji interaksi (MRA) untuk menguji variabel komite audit dapat memoderasi pengaruh variabel *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit.

**Tabel 4.14 Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)**

Model		Coefficients <sup>a</sup>			t	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.258	.068		3.763	.000
	AUDIT TENURE	.004	.005	.107	.854	.395
	UKURAN KAP	-.011	.011	-.116	-.994	.323
	SPESIALISASI AUDITOR	.027	.009	.286	2.944	.004
	AUDIT FEE	-.009	.003	-.392	-3.517	.001
	INTERAKSI_KA_AT	-.003	.005	-.088	-.532	.596
	INTERAKSI_KA_KAP	.040	.014	.352	2.791	.006
	INTERAKSI_KA_SA	-.012	.010	-.129	-1.235	.220
	INTERAKSI_KA_AF	-.001	.001	-.087	-.599	.550

a. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT  
 Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan hasil analisis tabel 4.14 diperoleh rumus persamaan regresi sebagai berikut:

$$AQ = 0,258 - 0,004AT + 0,011KAP - 0,027SA + 0,009AF + 0,003AT*KA - 0,040KAP*KA + 0,012SA*KA + 0,001AF*KA + \varepsilon$$

Keterangan:

AQ = Kualitas Audit (*Audit Quality*)

AT = *Audit Tenure*

KAP = Ukuran KAP

SA = Spesialisasi Auditor

AF = *Audit Fee*

KA = Komite Audit

$\varepsilon$  = Komponen kesalahan random (*random error*)

Persamaan regresi diatas memiliki makna sebagai berikut:

1. Nilai konstanta sebesar 0,258 menyatakan bahwa jika seluruh variabel independen yaitu *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor, *audit fee* dan interaksi KA-AT, interaksi KA-KAP, interaksi KA-SA, interaksi KA-AF dianggap konstan atau bernilai 0 (nol), maka kualitas audit yang diprosikan dengan akrual diskresioner akan sebesar 0,258.
2. Koefisien regresi AUDIT TENURE sebesar 0,004 menunjukkan tanda positif dengan signifikansi 0,395. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan 1 satuan *audit tenure* maka akan menambah akrual diskresioner atau menurunkan kualitas audit sebesar 0,004 dan variabel lain dianggap konstan.

3. Koefisien regresi UKURAN KAP sebesar  $-0,011$  menunjukkan tanda negatif dengan signifikansi  $0,323$ . Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan 1 satuan ukuran KAP maka akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan kualitas audit sebesar  $0,011$  dan variabel lainnya dianggap konstan.
4. Koefisien SPESIALISASI AUDITOR sebesar  $0,027$  menunjukkan tanda positif dengan signifikansi  $0,004$ . Hal ini menunjukkan bahwa setiap kenaikan 1 satuan spesialisasi auditor maka akan meningkatkan akrual diskresioner akrual atau menurunkan kualitas audit sebesar  $0,027$  dan variabel lainnya dianggap konstan.
5. Koefisien regresi AUDIT FEE sebesar  $-0,009$  menunjukkan tanda negatif dengan signifikansi  $0,001$ . Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan 1 satuan ukuran KAP maka akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan kualitas audit sebesar  $0,009$  dan variabel lainnya dianggap konstan.
6. Koefisien regresi variabel INTERAKSI\_KA\_AT sebesar  $-0,003$  menunjukkan tanda negatif dengan signifikansi  $0,596$ . Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan 1 satuan interaksi KA\_AT maka akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan kualitas audit sebesar  $0,003$  dan variabel lainnya dianggap konstan.
7. Koefisien regresi variabel INTERAKSI\_KA\_KAP sebesar  $0,040$  menunjukkan tanda positif dengan signifikansi  $0,006$ . Hal ini dapat diartikan bahwa setiap kenaikan 1 satuan Interaksi KA\_KAP maka akan menambah akrual

diskresioner atau menurunkan kualitas audit sebesar 0,040 dan variabel lain dianggap konstan.

8. Koefisien regresi variabel INTERAKSI\_KA\_SA sebesar -0,012 menunjukkan tanda negatif dengan signifikansi 0,220. Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan 1 satuan interaksi KA\_SA maka akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan kualitas audit sebesar 0,012 dan variabel lainnya dianggap konstan.
9. Koefisien regresi variabel INTERAKSI\_KA\_AF sebesar -0,001 menunjukkan tanda negatif dengan signifikansi 0,550. Hal tersebut menyatakan bahwa setiap kenaikan 1 satuan interaksi KA\_AF maka akan menurunkan akrual diskresioner atau meningkatkan kualitas audit sebesar 0,001 dan variabel lainnya dianggap konstan.

#### **4.1.5 Hasil Uji Hipotesis**

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

Uji statistik F bertujuan untuk menguji besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai F pada tabel uji F kemudian dibandingkan dengan F tabel, dimana rumus F tabel adalah  $(k-1, n-k)$  dengan k adalah jumlah variabel independen dan n adalah jumlah sampel. Hasil uji statistik F dapat dilihat pada tabel berikut:



**Tabel 4.15 Hasil Uji Statistik F**

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.042	8	.005	3.128	.004 <sup>b</sup>
	Residual	.152	91	.002		
	Total	.193	99			

a. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

b. Predictors: (Constant), AUDIT TENURE, UKURAN KAP, SPESIALISASI AUDITOR, AUDIT FEE, INTERAKSI\_KA\_AT, INTERAKSI\_KA\_KAP, INTERAKSI\_KA\_SA, INTERAKSI\_KA\_AF

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.15 menunjukkan nilai F hitung lebih besar dibanding F tabel yaitu  $3,128 > 2,11$  dengan signifikansi  $0,004 < 0,05$ . Hal tersebut menunjukkan variabel independen yaitu *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor, *audt fee*, interaksi KA-AT, interaksi KA-KAP, interaksi KA-SA, interaksi KA-AF secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit dan didukung secara statistik.

#### 4.1.5.2 Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Uji determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Hasil pengujian koefisien determinasi disajikan dalam tabel berikut:

**Tabel 4.16 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

**Model Summary**

Mode	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.464 <sup>a</sup>	.216	.147	.04081

a. Predictors: (Constant), AUDIT TENURE, UKURAN KAP, SPESIALISASI AUDITOR, AUDIT FEE, INTERAKSI\_KA\_AT, INTERAKSI\_KA\_KAP, INTERAKSI\_KA\_SA, INTERAKSI\_KA\_AF  
Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.16 hasil pengujian koefisien determinasi menunjukkan nilai *adjusted R square* sebesar 0,147. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hanya 14,7% dari variasi variabel *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor, *audit fee*, interaksi KA-AT, interaksi KA-KAP, interaksi KA-SA, interaksi KA-AF. Sedangkan sisanya yaitu 85,3% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi.

#### **4.1.5.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t)**

Uji statistik t pada dasarnya bertujuan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh masing-masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan tingkat signifikansi 0,05. Apabila *p value*  $\leq 0,05$ , maka suatu variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Hasil pengujian statistik t dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.17 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t)

Model		Coefficients <sup>a</sup>			t	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.258	.068		3.763	.000
	AUDIT TENURE	.004	.005	.107	.854	.395
	UKURAN KAP	-.011	.011	-.116	-.994	.323
	SPECIALISASI AUDITOR	.027	.009	.286	2.944	.004
	AUDIT FEE	-.009	.003	-.392	-3.517	.001
	INTERAKSI_KA_AT	-.003	.005	-.088	-.532	.596
	INTERAKSI_KA_KAP	.040	.014	.352	2.791	.006
	INTERAKSI_KA_SA	-.012	.010	-.129	-1.235	.220
	INTERAKSI_KA_AF	-.001	.001	-.087	-.599	.550

a. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

Berdasarkan tabel 4.17 dapat dijelaskan:

1. Hasil Uji t untuk H1 menunjukkan nilai t hitung *audit tenure* sebesar 0,854 dan nilai koefisien sebesar 0,004 dengan tingkat signifikansi 0,395 yang lebih besar dari 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, **hipotesis pertama ditolak**.
2. Hasil Uji t untuk H2 menunjukkan nilai t hitung ukuran KAP sebesar -0,994 dan nilai koefisien sebesar -0,011 dengan tingkat signifikansi 0,323 yang lebih besar dari 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, **hipotesis kedua ditolak**.

3. Hasil Uji t untuk H3 menunjukkan nilai t hitung spesialisasi auditor sebesar 2,944 dengan tingkat signifikansi 0,004 yang lebih kecil dari 0,05. Nilai koefisien sebesar 0,027 berarti spesialisasi auditor memiliki arah hubungan positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah hubungan negatif terhadap kualitas audit. Hasil tersebut menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dan signifikan. Hal bertentangan dengan hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. oleh karena itu, **hipotesis ketiga ditolak**.
4. Hasil Uji t untuk H4 menunjukkan nilai t hitung *audit fee* sebesar -3,517 dengan tingkat signifikansi 0,001 yang lebih kecil dari 0,05. Nilai koefisien sebesar -0,009 berarti *audit fee* memiliki arah hubungan negatif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah hubungan positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan signifikan, sehingga **hipotesis keempat diterima**.
5. Hasil Uji t untuk H5 menunjukkan nilai t hitung interaksi KA-AT sebesar -0,532 dan nilai koefisien sebesar -0,003 dengan tingkat signifikansi 0,596 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti variabel komite audit bukan merupakan variabel moderating yang mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. oleh karena itu, **hipotesis kelima ditolak**.

6. Hasil Uji t untuk H6 menunjukkan nilai t hitung interaksi KA-KAP sebesar 2,791 dengan tingkat signifikansi 0,006 yang lebih kecil dari 0,05. Nilai koefisien sebesar 0,040 berarti interaksi KA-KAP memiliki arah hubungan positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah hubungan negatif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa interaksi KA-KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi interaksi KA-KAP maka dapat menurunkan kualitas audit. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keenam diterima**, karena variabel komite audit merupakan variabel moderating yang memperlemah pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.
7. Hasil Uji t untuk H7 menunjukkan nilai t hitung interaksi KA-SA sebesar -1,235 dan nilai koefisien sebesar -0,012 dengan tingkat signifikansi 0,220 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti variabel komite audit bukan merupakan variabel moderating yang mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, **hipotesis ketujuh ditolak**.
8. Hasil Uji t untuk H8 menunjukkan nilai t hitung interaksi KA-AF sebesar -0,599 dan nilai koefisien sebesar -0,001 dengan tingkat signifikansi 0,550 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti variabel komite audit bukan merupakan variabel moderating yang mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, **hipotesis kedelapan ditolak**.

Berdasarkan hasil pengujian yang telah diuraikan diatas, maka ringkasan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.18 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis**

Hipotesis	Pernyataan	Hasil
H1	<i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.	Ditolak
H2	Ukuran KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.	Ditolak
H3	Spesialisasi auditor berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.	Diterima
H4	<i>Audit fee</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.	Diterima
H5	Terdapat pengaruh signifikan antara <i>audit tenure</i> terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh komite audit	Ditolak
H6	Terdapat pengaruh signifikan antara ukuran KAP terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh komite audit	Diterima
H7	Terdapat pengaruh signifikan antara spesialisasi auditor terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh komite audit	Ditolak
H8	Terdapat pengaruh signifikan antara <i>audit fee</i> terhadap kualitas audit yang dimoderasi oleh komite audit	Ditolak

Sumber: data sekunder diolah penulis, 2020

## 4.2 Pembahasan

### 4.2.1 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Hipotesis pertama dalam penelitian ini menguji apakah *audit tenure* secara parsial berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini

menunjukkan bahwa variabel *audit tenure* memiliki nilai signifikansi 0,395 atau lebih dari 0,05 dan nilai koefisiennya 0,004, sehingga berdasarkan hasil tersebut hipotesis pertama ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Purnamasari dan Negara (2019) dan Wijayanti & Triani (2020) menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit atau akrual diskresioner karena lamanya masa perikatan antara auditor dan klien dapat mengganggu independensi auditor dan mengganggu auditor dalam menilai laporan keuangan klien. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Rizkiani dan Nurbaiti (2019) yang menyatakan bahwa lama atau tidaknya suatu perikatan audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dan hal tersebut dijelaskan karena pada auditor atau KAP yang memiliki spesialisasi industri dapat mengurangi kualitas audit tanpa memandang panjang pendeknya masa perikatan audit yang terjalin antara KAP dengan perusahaan klien.

Berdasarkan hasil analisis deskriptif bahwa data yang diolah sejumlah 100 unit analisis dengan nilai rata-rata *audit tenure* sebesar 2,90. Hal ini menunjukkan rata-rata *audit tenure* perusahaan dengan KAP adalah 2 tahun 9 bulan. Melihat angka tersebut, dapat disimpulkan bahwa *mandatory audit rotation* berjalan dengan baik. Sesuai dengan PMK nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang mengatur bahwa auditor hanya diperbolehkan mengaudit perusahaan yang sama hanya 3 tahun berturut-turut dan bagi Kantor Akuntan Publik hanya diperbolehkan melakukan masa perikatan audit 6 tahun buku berturut-turut untuk perusahaan yang sama.

Hasil penelitian ini mematahkan teori keagenan yang telah dijelaskan sebelumnya dan menjelaskan tentang lama masa perikatan antara auditor dengan perusahaan atau klien. Lamanya masa perikatan auditor dengan klien dapat meningkatkan atau cenderung menurunkan kualitas audit yang nantinya akan dipakai oleh pihak prinsipal untuk mengevaluasi kinerja agen sebagai pengelola perusahaan dan investor guna menanamkan investasinya. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa tidak ada pengaruh antara *audit tenure* terhadap kualitas audit.

Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurniati dan Suratno (2018); Andriani dan Nursiam (2018); Rahmi, dkk (2019); Santoso dan Achmad (2019); Novrilia (2019), Apriani (2020) yang menemukan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Karena seiring dengan lamanya waktu *tenure* tidak menyebabkan berkurangnya independensi seorang auditor yang menyebabkan kualitas auditnya buruk. Disisi lain, *tenure* yang singkat juga tidak dapat menentukan keandalan kualitas audit, hal itu disebabkan kurangnya pengalaman dan pemahaman terhadap klien dan pencatatan akuntansinya oleh auditor.

#### **4.2.2 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit**

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah ukuran KAP secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel ukuran KAP memiliki nilai signifikansi 0,323 atau lebih besar dari 0,05 dan nilai koefisiennya -0,011, sehingga hipotesis kedua ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap



kualitas audit sehingga hipotesis kedua ditolak. Nurintiati dan Purwanto (2017) menyatakan bahwa ukuran KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit karena KAP lokal yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* lebih berfokus untuk menarik dan mendapatkan klien. Sari, Diyanti dan Wijayanti (2019) menyatakan bahwa ukuran KAP yang tidak berpengaruh terhadap kualitas audit menandakan bahwa KAP non *Big Four* telah meningkatkan kualitasnya dalam melakukan dan menghasilkan jasa audit sehingga dalam menentukan pilihan KAP, perusahaan tidak lagi menjadikan KAP *Big Four* maupun non *Big Four* sebagai pertimbangan utama.

Hasil penelitian ini mematahkan teori keagenan yang mendasari bahwa pemilik perusahaan (prinsipal) menggandeng KAP *Big Four* untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan tersebut dengan harapan mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dan dapat diandalkan. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa ukuran KAP tidak mempengaruhi kualitas audit.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nizar (2017); Nugroho (2018); Apriani (2020) yang menemukan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* tidak cenderung menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four*. Seorang auditor yang bekerja baik di KAP *big four* maupun pada KAP non *big four* mereka telah terikat dengan standar kompetensi profesionalisme sehingga dimanapun mereka bekerja

pada KAP *big four* maupun *non big four*, maka mereka akan melakukan pemeriksaan sesuai dengan regulasi dan standarnya yang telah ditetapkan (Joshy *et al.*, 2015; Pratoomsuwan, 2017).

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

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah spesialisasi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,004 atau lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien 0,027. Hal ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh positif signifikan terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh secara negatif signifikan terhadap kualitas audit sehingga hipotesis ketiga diterima. Tjun Tjun (2018) menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Adanya usaha dari auditor spesialis mempertahankan *market share* yang besar disuatu industri tertentu sehingga kemungkinan auditor spesialis mengorbankan independensinya untuk mempertahankan kliennya.

Hasil ini mematahkan teori keagenan yang mendasari hubungan dan konflik kepentingan antara manajemen (agen) dengan pemilik perusahaan (prinsipal). Konflik kepentingan tersebut membutuhkan pihak ketiga yang independen guna mengevaluasi dan memeriksa kinerja manajemen melalui laporan keuangan yang disajikan, pemilik perusahaan mengontrak KAP atau auditor yang memiliki spesialisasi disuatu industri. Hadirnya auditor spesialis diharapkan mampu menghasilkan laporan audit yang berkualitas dalam menilai kewajaran laporan keuangan manajemen sebagai pertimbangan pemilik perusahaan pada saat mengevaluasi kinerja manajemen. Hasil penelitian menunjukan hal yang berbeda,

dimana penunjukkan auditor spesialis untuk mengaudit laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen cenderung mengurangi kualitas audit. Hal tersebut dikarenakan untuk mempertahankan *market share* pada suatu industri tertentu, memungkinkan auditor spesialis mengorbankan independensinya sehingga menurunkan kualitas audit yang dihasilkan demi mempertahankan klien-kliennya.

Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitriany (2015), Putri & Wiratmaja (2015) dan Kallapur (2008) yang menemukan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Pada umumnya, auditor ataupun KAP yang spesialis menguasai pangsa pasar pada suatu industri. Untuk mempertahankan *market power* disuatu industri tertentu, maka ada kemungkinan auditor ataupun KAP spesialis terpaksa mengorbankan independensinya demi mempertahankan kliennya. Penurunan kualitas audit disebabkan karena penurunan independensi ini lebih besar dibandingkan kenaikan kualitas audit karena spesialisasinya, karena independensi mereka terganggu, kualitas audit justru turun (Fitriany, 2015).

#### **4.2.4 Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit**

Hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah *audit fee* berpengaruh secara positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,001 atau lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien - 0,009. Dari hasil ini menunjukkan bahwa variabel *audit fee* berpengaruh secara negatif signifikan terhadap akrual diskresioner atau berpengaruh positif signifikan

terhadap kualitas audit sehingga hipotesis keempat diterima. Ganesan *et al.* (2019) menemukan bahwa *audit fee* mampu berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sejalan dengan hasil penelitian Ibrahim & Ali (2018) yang menemukan bahwa *audit fee* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Pemberian *fee* audit yang tinggi kepada KAP membuat suatu KAP akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik karena mereka takut kehilangan klien dan nama baik KAP tercoret jika memberikan hasil audit yang rendah atau buruk. Jumlah biaya audit sangat bervariasi tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas layanan, tingkat keahlian yang dibutuhkan, struktur biaya KAP dan pertimbangan profesional lainnya. Santoso dan Achmad (2019) menyatakan adanya *fee* audit yang tinggi ini memungkinkan Kantor Akuntan Publik untuk melaporkan prosedur audit dengan lebih rinci dan lebih mendalam sehingga kualitas audit yang dihasilkan juga tinggi.

Teori motivasi mampu mendasari bahwa *fee* audit mampu mempengaruhi kualitas audit. Latham (2007) dalam bukunya yang berjudul *Work Motivation* mengungkapkan bahwa motivasi mempengaruhi perilaku seseorang, dalam hal ini yang dimaksud adalah motivasi kerja yang dimiliki seseorang mengarahkan perilakunya di tempat kerja sehingga adanya motivasi mendorong manusia melakukan suatu tindakan untuk mencapai kepuasan atas kebutuhannya. Auditor termotivasi untuk mendapatkan *fee audit* sewaktu berhasil menyelesaikan pekerjaan audit guna memenuhi kebutuhannya. Disisi lain ketika mendapatkan *fee audit* yang tinggi, auditor akan termotivasi untuk bekerja dengan maksimal untuk

menghasilkan kualitas audit yang dapat diandalkan oleh pengguna informasi keuangan serta untuk menjaga nama baik kantor akuntan publik yang dikontrak oleh klien.

Penelitian ini memberikan hasil yang sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Abdul-Rahman, Benjamin & Olayinka (2017) dan Rohmah (2020) yang menemukan bahwa *audit fee* memiliki pengaruh secara positif signifikan terhadap kualitas audit. Hubungan positif tersebut menandakan bahwa kualitas audit tergantung pada biaya audit. Semakin tinggi biaya audit semakin tinggi pula kualitas audit sehingga laporan hasil audit dapat diandalkan. Penerapan *fee* audit yang memadai dapat mencukupi pelaksanaan proses audit sehingga tidak menimbulkan adanya kepentingan pribadi yang dapat menurunkan tingkat kepatuhan auditor terhadap kode etik profesi akuntan publik yang diakibatkan oleh penetapan *fee* yang terlalu rendah (Rohmah, 2020).

#### **4.2.5 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Hipotesis kelima pada penelitian ini menyatakan bahwa komite audit memoderasi *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi 0,596 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien -0,003. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa hasil interaksi antara variabel komite audit dan *audit tenure* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit sehingga komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit dan hipotesis kelima ditolak. Hal ini sejalan

dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Atmojo dan Sukirman (2019) yang menemukan bahwa komite audit tidak mampu memoderasi hubungan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit karena adanya regulasi yang mengharuskan akuntan publik melakukan rotasi sehingga akuntan publik cenderung memiliki banyak pengalaman dalam mengaudit perusahaan dengan sistem yang berbeda-beda dan lebih berhati-hati dalam melakukan audit. Hasilnya peran komite audit dalam melakukan pemantauan tidak terlalu berpengaruh.

Hasil ini mematahkan teori keagenan yang diungkapkan sebelumnya yang mendasari bahwa komite audit mampu memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Peran komite audit dalam melakukan pemantauan tidak berpengaruh karena adanya aturan yang mengharuskan akuntan publik melakukan rotasi sehingga akuntan publik cenderung memiliki banyak pengalaman dalam mengaudit perusahaan dengan sistem yang berbeda-beda dan lebih berhati-hati dalam melakukan audit.

Ardani (2017); Raihan Herawaty (2019); Apriani (2020) menemukan bahwa komite audit tidak dapat memoderasi hubungan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hal ini bukan dikarenakan pengawasan dari komite audit yang tidak baik, melainkan masa perikatan audit yang dimiliki oleh auditor dimanfaatkan sedemikian rupa untuk mempelajari bidang bisnis dari perusahaan

klien. Sehingga kehadiran komite audit dalam melakukan pemantauan tidak terlalu berpengaruh.

#### **4.2.6 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Hipotesis keenam dalam penelitian ini menyatakan bahwa komite audit memoderasi hubungan antara ukuran KAP terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi 0,006 atau lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien 0,040. Dari hasil tersebut dapat diketahui bahwa hasil interaksi antara variabel komite audit dan ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap akrual diskresioner dengan arah positif atau arah negatif terhadap kualitas audit. Hasil tersebut diartikan bahwa komite audit sebagai variabel moderasi memperlemah pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut mematahkan teori keagenan yang telah disebutkan sebelumnya bahwa kehadiran komite audit mampu mengawasi hubungan emosional yang terlalu dekat antara KAP dengan manajemen. Hadirnya komite audit dalam melakukan pengawasan yang terlalu ketat dan kaku menjadikan auditor merasa terbatas dalam melakukan dan melaksanakan prosedur audit. Selain itu komunikasi yang buruk antara kantor akuntan publik dengan komite audit dapat menjadi salah satu penyebab yang dapat mengurangi kualitas audit, dengan kata lain hal tersebut dapat mengurangi kualitas audit.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Atmojo dan Sukirman (2019) yang menemukan bahwa komite audit mampu memoderasi

hubungan antara ukuran KAP terhadap kualitas audit. Hal tersebut terjadi karena komite audit dan KAP tidak saling dukung terhadap pekerjaan masing-masing. Selain itu, tekanan kerja yang diterima oleh KAP dikarenakan banyaknya klien yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* dibanding KAP yang berafiliasi dengan KAP non *Big Four* dapat mengurangi kualitas audit. Beban kerja yang berlebihan terhadap KAP akan berdampak negatif terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Nadia, 2015; Papatungan dan Kaluge, 2018)

#### **4.2.7 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Hipotesis ketujuh pada penelitian ini menyatakan bahwa komite audit memoderasi hubungan antara spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan signifikansi 0,220 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien -0.012. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa hasil interaksi antara variabel komite audit dan spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit sehingga komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit (Liswan W dan Fitriany, 2011), sehingga hipotesis kelima ditolak. Kehadiran komite audit yang tidak mampu memoderasi pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit karena auditor spesialis cenderung memiliki pengetahuan yang lebih pada bidang industri tertentu dan memiliki pengalaman mengaudit perusahaan dengan sistem yang berbeda-beda, sehingga kehadiran komite audit tidak berpengaruh.



Berdasarkan hasil tersebut mematahkan teori keagenan yang telah disebutkan sebelumnya bahwa kehadiran komite audit mampu mengawasi auditor spesialis untuk melakukan kegiatan audit sesuai prosedur yang baik. Hadirnya komite audit dalam melakukan pengawasan terhadap auditor spesialis tidak mampu memperlemah atau memperkuat kualitas audit. Komunikasi yang buruk selama masa pengawasan dan pemantauan menjadi alasan mengapa kehadiran komite audit tidak mempengaruhi hubungan antara spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.

Hasil ini menandakan bahwa dengan adanya keberadaan komite audit, tidak mempengaruhi kepentingan auditor spesialis untuk tetap mempertahankan *market power* dan kliennya. Untuk mempertahankan *market power* disuatu industri tertentu, maka ada kemungkinan auditor ataupun KAP spesialis terpaksa mengorbankan independensinya demi mempertahankan kliennya dan hal tersebut yang menyebabkan menurunnya kualitas audit (Kallapur, 2008; Wiratmaja, 2015; Fitriany, 2015; Tjun Tjun, 2018)

#### **4.2.8 Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit dengan dimoderasi oleh Komite Audit**

Hipotesis kedelapan pada penelitian ini menyatakan bahwa komite audit memoderasi hubungan antara *audit fee* terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menemukan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,550 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien -0,001. Dari hasil tersebut diketahui interaksi antara komite audit dengan *audit fee* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil

ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ardani (2017) yang menemukan bahwa komite audit tidak mampu memoderasi hubungan antara *audit fee* terhadap kualitas audit. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa komite audit tidak mampu memperkuat atau memperlemah hubungan antara *audit fee* terhadap kualitas audit sehingga hipotesis kedelapan ditolak.

Hasil tersebut mematahkan teori keagenan yang mendasari hipotesis kedelapan penelitian ini. Hal tersebut dikarenakan hasil penelitian ini yang menyatakan *fee* audit yang tinggi mampu meningkatkan kualitas audit. Disisi lain, penelitian ini menggunakan komite audit sebagai variabel moderasi, namun pada kenyataannya hasil penelitian ini menyatakan komite audit tidak dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara *audit fee* dan kualitas audit.

*Fee* audit yang tinggi membuat auditor melakukan tugas audit sesuai dengan prosedur yang benar dan melaporkannya dengan lebih terperinci sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik (Santoso dan Achmad, 2019; Ganesan *et al.*, 2019; Ibrahim & Ali, 2018). Selain itu tidak berpengaruhnya kehadiran komite audit terhadap hubungan antara *audit fee* dan kualitas audit bukan karena komite audit tidak melaksanakan tugasnya dengan baik, namun hasil negosiasi antara manajemen dan auditor memang sudah sesuai dengan kinerja auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan dan besaran *fee* yang ditentukan berdasarkan risiko penugasan, kompleksitas layanan, tingkat keahlian yang dibutuhkan, struktur biaya KAP dan pertimbangan profesional lainnya.

## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1 Simpulan

Penelitian ini menguji pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan *audit fee* terhadap kualitas audit dengan dimoderasi oleh komite audit. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 100 perusahaan perbankan yang menerbitkan laporan keuangannya di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan sesuai dengan kriteria yang dibutuhkan oleh peneliti. Berdasarkan data yang telah dikumpulkan serta analisis data yang dilakukan menggunakan *Moderate Regression Analysis* (MRA) dengan bantuan IBM SPSS versi 21, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. *Audit tenure* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya bahwa, lama atau tidaknya masa perikatan audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya, penggunaan ukuran KAP yang semakin besar yaitu KAP *Big Four* tidak mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

3. Spesialisasi auditor memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya bahwa, penggunaan auditor spesialis dalam melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan akan menurunkan kualitas audit.
4. *Audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya, semakin tinggi *fee* audit yang diberikan atau diterima oleh auditor mampu meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.
5. Komite audit tidak memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya, komite audit tidak mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit.
6. Komite audit memperlemah pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya, komite audit memperlemah pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.
7. Komite audit tidak memoderasi pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya bahwa, komite audit tidak mampu

memperkuat atau memperlemah pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.

8. Komite audit tidak memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Artinya bahwa, komite audit tidak mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit.

## 5.2 Saran

Berdasarkan hasil dan pembahasan, saran yang dapat peneliti berikan adalah sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnya,
  - a. Reputasi KAP yang digunakan tidak hanya berdasarkan kategori *Big Four* dan non *Big Four*, melainkan menggunakan penilaian yang lebih luas seperti KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional. Sehingga hasil penelitian reputasi yang dihasilkan cakupannya lebih luas.
  - b. Perusahaan sampel yang digunakan dalam penelitian ini hanya perusahaan di sektor perbankan yang terdaftar di BEI periode 2014-2018. Sehingga untuk penelitian selanjutnya dapat menggunakan perusahaan disektor lain dengan periode yang digunakan lebih dari 5 tahun.
  - c. Komite audit tidak hanya diukur berdasarkan jumlah anggota komite audit dibagi dengan jumlah dewan komisaris. Melainkan diukur menggunakan

intensitas pertemuan rapat komite audit sehingga efektivitas peran komite audit dalam menjalankan tugasnya sebagai pengawas lebih terlihat.

- d. Data KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* untuk pengukuran variabel ukuran KAP disarankan menggunakan data dari IAPI untuk mendapatkan data afiliasi kantor akuntan publik terbaru sehingga data yang digunakan untuk acuan lebih valid.
- e. Penelitian ini menggunakan akun *professional fees* pada laporan keuangan perusahaan sebagai proksi *audit fee*. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan mampu lebih cermat dan teliti dalam pencatatan nilai pada akun *professional fees*. Dalam akun *professional fees*, ada perusahaan yang tidak hanya mencatat besaran *fee* audit nya saja, namun ada *fee* untuk tenaga ahli lain. Karena pada penelitian ini terbukti bahwa semakin tingginya *fee* audit yang diberikan kepada auditor, berdampak pada meningkatnya kualitas audit.
- f. Penggunaan acuan untuk *tenure audit* masih menggunakan aturan dari Peraturan Menteri Keuangan nomor 17/PMK.01/2008. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan aturan yang baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015. Sehingga dapat dibandingkan sebagai acuan penggunaan aturan yang baru dengan aturan yang lama apakah menghasilkan hasil penelitian yang berbeda atau tetap sama.

2. Bagi Perusahaan perbankan,

- a. Perusahaan hendaknya lebih cermat dalam memilih KAP yang akan mengaudit laporan keuangan dan menentukan besaran *fee* auditnya. Karena hasil dari penelitian ini menemukan bahwa penggunaan auditor ataupun KAP yang spesialis cenderung menurunkan kualitas audit. Disisi lain, pemberian *fee* audit yang tinggi cenderung dapat meningkatkan kualitas audit

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdul-Rahman, Onaolapo Adegunle, Ajulo Olajide Benjamin, and Onifade Hakeem Olayinka. (2017). Effect Of Audit Fees On Audit Quality: Evidence From Cement Manufacturing Companies In Nigeria. *European Journal Of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(1), 6-17.
- Al Thuneibat, A. A., Al Isa, R. T. I., & Baker, R. A. A. (2011). Do Audit Tenure And Firm Size Contribute To Audit Quality? Empirica Evidence From Jordan. *Managrial Auditing Journal*, 26(4), 317-334.
- Alsmairat, Yazan Yaseen, Wan Sallha Yusoff, Mihammad Ahmar Ali, and Anas Najeeb Ghazalat. (2019). The Effect of Audit Tenure and Audit Firm Size on The Audit Quality: Evidence From Jordanian Auditors. *International Journal of Business and Technopreneurship*, 9(1), 15-24.
- Amani, Nani dan Sulardi. (2005). Persepsi Akuntan Pendidik dan Praktisi Terhadap Independensi Penampilan Akuntan Publik dan Advertensi Jasa Kantor Akuntan Publik (Survei di Surakarta dan Yogyakarta). *Jurnal Akuntansi & Bisnis*, 5(2), 137-148.
- Andi. (2010). Pengaruh Komisaris Independen Dan Komite Audit Terhadap Kinerja Perusahaan. *Jurnal Akuntansi*. UIN Alauddin, Gowa.
- Andriani, Ninik, dan Nursiam. (2018). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 3(1), 2018.
- Apriani, Tia. (2020). Pengaruh Tenure KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor, Audit Fee dan Workload Terhadap Kualitas Audit Dengan Dimoderasi Komite Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdapat Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017). *Jurnal Maksi*, 5(1).
- Ardani, Sarifah Vesselina. (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*, 6(1), 1-12.
- Atmojo, Rifqi Tri, dan Sukirman. (2019). Effect of Tenure, Audit Specialization, and KAP's Reputation on the Quality of Audit Mediated by Audit Committess. *Accounting Analysis Journal*, 8(1), 66-73.
- Che, Limei, Ole-Kristian Hope, John Christian Langli. (2020). How Big-4 Firms Improve Audit Quality. *Management Science*, 1-21.
- Chi, W. (2005). Mandatory Audit Partner Rotation, Audit Quality and Market Perception: Evidence From Taiwan. [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com).



- Choi, J.-H., Kim, Chansog, Kim, J.-B & Zang, Y. (2010). Audit Office Size, Audit Quality, and Audit Pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 73-79.
- Coram, Paul., Ng, Juliana & Woodliff, David. (2000). The Effects of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance. *Accounting and Finance The University of Western Australia*.
- Davis, Larry R., Billy Soo and Gregory Trompeter. (2002). Auditor Tenure, Auditor Independence and Earning Management. *Working Paper*, Boston College, Boston, MA.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Deltadunia.com. (2018). Komite Audit. <https://deltadunia.com/id/tentang/tata-kelola-yang-baik/komite-audit/>, diakses pada 23 Februari 2020 pukul 11.40 WIB.
- Desiliani, Nabella. (2014). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Spesialisasi Industri Auditor Dan Audit Tenure Pada Biaya Modal Ekuitas. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Akuntansi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Dunn, Kimberly A. & Brian W. Mayhew. (2004). Audit Firm Industry Specialization and Client Disclosure Quality. *Review of Accounting Studies*, 9, 35-58.
- El-Gammal, W. (2012). Determinants of Audit Fees: Evidence From Lebanon. *International Business Research*, 5(11), 136-145.
- Fitriany, Sidharta Utama, Dwi Martani, Hilda Rosietta. (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.
- Ganesan, Yuvaraj, Ranjani Narayan, Hasnah Haron, and Anwar Allah Pitchay. (2019). Does Audit Fees and Non-Audit Fees Matters in Audit Quality?. *FGIC 2nd Conference on Governance and Integrity*, 2019, 1074-1083.
- Ghozali, Imam. (2009). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Edisi Keempat: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. (2011). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. (2013). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS 23. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Giri, E. F. (2010). Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto
- Habib, Ahsan & Borhan Uddin Bhuiyan. (2011). Audit Firm Industry Specialization And The Audit Report Lag. *Journal of International Accounting Auditing and Taxation*, 20(1), 32-44.
- Hardi. (2015). Perubahan Aturan Rotasi Jasa Akuntan Publik. <http://auditme-post.blogspot.com/2015/04/perubahan-aturan-rotasi-jasa-akuntan.html>, diakses pada tanggal 31 Mei 2020 pukul 12.37 WIB.
- Hartomo, Giri. (2019). Kronologi Kasus Laporan Keuangan Garuda Indonesia Hingga Kena Sanksi. <https://economy.okezone.com/read/2019/06/28/320/2072245/kronologi-kasus-laporan-keuangan-garuda-indonesia-hingga-kena-sanksi?page=3>, diakses pada tanggal 20 Januari 2020 pukul 19.23 WIB.
- <https://www.idx.co.id>
- Hussien Habib, M. (2013). Auditor Independence, Audit Quality and The Mandatory Auditor Rotation in Egypt. *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues*, 6(2), 116-144.
- Ibrahim, Mohammed, & Ibrahim Ali. (2018). Impact of Audit Fees on Audit Quality of Conglomerates Companies in Nigeria. *International Journal of Service Science, Management and Engineering*, 5(1), 1-8.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2002). Standar Profesi Akuntan Publik. Jakarta : Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). Standar Profesi Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2013). Standar Audit (SA) 240. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2002). Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Komite Audit Indonesia (IKAI). (2006). Manual Komite Audit. Jakarta: IKAI.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2008). Kode Etik Profesi Akuntan Publik. IFAC. Jakarta.
- Institut Akuntansi Publik Indonesia. (2008). Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntansi Publik Indonesia Nomor: KEP.024/I-API/VIII/2008. Salemba Empat: Jakarta.

- Ittonen, Kim. (2010). Investor Reactions To Disclosures Of Material Internal Control Weaknesses. *Managerial Auditing Journal*, 20(6), 569-577.
- Jensen, M.C. and Meckling, W.H. (1976). Theory Of Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305-360.
- Joshy, J., Desai, N., & Agarwalla, S. K. (2015). Are Big 4 Audit Fee Premiums Always Related to Superior Audit Quality? Evidendce From India's Unique Audit Market. *Indian Institute of Management Ahmedabad, Research and Publication Departement*.
- Junaidi, Setiyono Miharjo, Bambang Hartadi. (2012). Does Audit Tenure Reduce Audit Quality?. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 14(3), 303-315.
- Kallapur, Sanjay. (2008). Audit Market Competition and Audit Quality.
- Kartika, Indri dan Wijayanti Provita. (2007). Locus of Control sebagai Aanteseden Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPKP Di Jawa Tengah dan di Yogyakarta). *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Kasznik, R. (1999). On The Association Between Disclosure And Earnings Management. *Journal of Accounting Research*, 22, 353-367.
- Krishnan, Gopal V. (2002). Audit Quality And The Pricing Of Discretionary Accruals. *A Journal of Practice & Theory*.
- Kurniati, Rati, dan Suratno. (2018). Peran Spesialisasi Industri Auditor sebagai Pemoderasi Atas Pengaruh Audit Tenure dan Reputasi Kantor Akuntan Publik Pada Kualitas Audit. *JUPI*, 2(2), 54-68.
- Latham, Gary P. (2007). *Work Motivation: History, Theory, Research, and Practice*. California. Sage Publication Inc.
- Lee, D., dan I Made Sukartha. (2017). Fee Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching dan Audit Tenure pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2), 1455-1484.
- Mahdi, Safari and Abolfazi Momeni. (2011). Impact of Audit Quality on Earnings Management Evidence from Iran. *International Research Journal of Finance and Economics*, Issue 66.
- Mansi, Sattar A., William F. Maxwell, Darius P. Miller. (2004). Does Auditor Quality And Tenure Matter to Investors? Evidence From The Bond Market. *Journal of Accounting Research*, 42(4), 755-793.

- Margi, Kurniasih, & Abdul Rohman. (2014). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1-10.
- Maslow, A.H. (1943). A Theory of Human Motivasi. *Psychological Revier*, Hal. 370.
- Mazda4education.wordpress.com. (2012). Peranan Auditor Dalam Peningkatan Kualitas Audit. <https://mazda4education.wordpress.com/2012/12/22/peranan-auditor-dalam-peningkatan-kualitas-audit/>, diakses pada 22 Februari 2020 pukul 10.32 WIB.
- Mgbame, C. O., Eragbhe, E., & Osazuwa, N. P. (2012). Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis. *European Journal of Business and Management*, 4(7), 154-163.
- Mohammed, ALIU Momodu, Okpanachi Joshua, Mohammed Nma Ahmed. (2018). Audit Fees And Audit Quality: A Study of Listed Companies In The Downstream Sector Of Nigerian Petroleum Industry. *Humanities and Social Sciences Letters*, 6(2), 59-73.
- Muliawan, Eko Kurnia, dan I Ketut Sujana. (2017). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Auditor Switching Dan Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(1), 534-561.
- Murwaningsari, Etty. (2012). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Cost of Capital (Pendekatan: Structural Equation Model). *Majalah Ekonomi*, XXII(2).
- Nadia, N. F. (2015). Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, XIII(26).
- Nizar, Adib Azinudin. (2017). Pengaruh Rotasi, Reputasi dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Listed di BEI). *Jurnal Ilmiah Akuntansi: Kompartemen*, XV(2).
- Novianti, Rizki. (2012). Kajian Kualitas Laba Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI. *Accounting Analysis Journal*, 1(2).
- Novrilia, dkk. (2019). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1). ISSN: 2656-3649.
- Nugroho, Lucky. (2018). Analisa Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Industri Sektor Barang Konsumsi Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016). *Jurnal Maneksi*, 7(1).

- Nuratama, I Putu. (2011). Pengaruh Tenure dan Reputasi Kantor Akuntan Publik Pada Kualitas Audit Dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI tahun 2004-2009). *Jurnal Ekonomi*, 1.
- Nurhayati, Siska, dan Sawitri Dwi P. (2015). Pengaruh Rotasi KAP, Audit Tenure, Dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 3(2), 165-174.
- Nurintiati, Anastasia Angesti, dan Agus Purwanto. (2017). Pengaruh Tenure KAP, Ukuran KAP Dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Dengan Moderasi Komite Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 6(1), 1-13.
- Panjaitan, Clinton Marshal, dan Anis Chairi. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1-12.
- Paputungan, Rahmita Dwinesia, dan David Kaluge. (2018). Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi Audit dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 8(1), 93-103.
- Pemerintah Indonesia. (2011). *Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 Yang Mengatur Tentang Akuntan Publik*. Lembaran Negara RI Tahun 2011, No. 5215. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik*
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 Tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit*
- Pertiwi, Nastasia Putri, Amir Hasan, dan Hardi. (2016). Pengaruh Masa Perikatan Audit, Spesialisasi Industri KAP, Reputasi KAP Dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di BEI Tahun 2011-2014). *Jurnal Akuntansi*, 4(2), 147-160.
- Porter, B., Simon, J. and Hatherly, D. (2003). *Principles of External Auditing*. New York: Wiley, 4 Edition.
- Pramaswaradana, I. G. N. I., dan Ida Bagus Putra Astika. (2017). Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19(1), 168-194.
- Pratoomsuwan, Thanyawee. (2017). Audit Prices and Big 4 Fee Premiums: Further Evidence From Thailand. *Journal of Accounting in Emerging Economics*, 7(1), 2-15.

- PT. Bursa Efek Jakarta, 2004, Keputusan Direksi PT Bursa Efek Jakarta Nomor: Kep-305/BEJ/07-2004, Peraturan Nomor I-A Tentang Pencatatan Saham Dan Efek Bersifat Ekuitas Selain Saham Yang Diterbitkan Oleh Perusahaan Tercatat.
- Purnamasari, Dian Indri, and Hari Kusuma Satria Negara. (2019). The Effect of Auditor Reputation, Audit Tenure, and Firm Size on Audit Quality (A Study of Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2013-2017 Period). *International Journal of Computer Networks and Communications Security*, 7(6), 104-108.
- Putri, Desak Dyah Eka, dan I Dewa Nyoman Wiratmaja. (2015). Kualitas Komite Audit Memoderasi Pengaruh Masa Perikatan Audit Dan Spesialisasi Auditor Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(2), 570-587.
- Rahmawati dan Jaka Winarna. (2002). Peran Pengajaran Auditing Terhadap Pengurangan Gap Expectation Dalam Isu: Atribut Kinerja Auditor Kepada Siapa Auditor Bertanggungjawab dan Komunikasi Hasil Audit. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen STIE YKPN*, Yogyakarta.
- Rahmi, Namira Ufrida, Hengky Setiawan, Jane Evelyn, Yuni Utami. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Auditor, Ukuran Perusahaan dan Auditor Switching Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Barang Konsumsi Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 3(3), 40-52.
- Rahmina, Listya Yuniastuti, dan Sukrisno Agoes. (2014). Influence Of Auditor Independence, Audit Tenure, And Audit Fee On Audit Quality Of Members Of Capital Market Accountant Forum In Indonesia. *Social and Behavioral Sciences*, 164, 324-331.
- Raihan, Hamdan, dan Vinola Herawaty. (2019). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi. *Seminar Nasional Cendekiawan*.
- Rizkiani, Nadia Meida, dan Annisa Nurbaiti. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Auditor dan Leverage Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Infrastruktur, Utilitas dan Transportasi Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017). *Jurnal Askara Public*, 3(2), 109-119.
- Rohmah, Fitri. (2020). Pengaruh Audit Tenure, Pendidikan Auditor, Pengalaman Auditor dan Fee Audit terhadap Kualitas Audit Syariah (Studi Empiris pada Perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index pada tahun 2014-2018). Surakarta: Universitas Muhammadiyah Surakarta.

- Santoso, Yunike Nadya Pitaloka, dan Tarmizi Achmad. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Tekanan Waktu, Tekanan Klien dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit pada KAP Semarang. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8(4), 1-10.
- Saputri, Dewi Oviek. (2012). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Delay (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI). *Universitas Diponegoro*. Semarang.
- Sari, Shinta Permata, Ayu Aris Diyanti, dan Rita Wijayanti. (2019). The Effect Of Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Fee, Accounting Firm Size And Auditor Specialization To Audit Quality. *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 4(3).
- Sarjono, H., W Julianita. (2013). SPSS VS Lisrel Jilid 2. Surabaya: Salemba Press.
- Setiawan, Liswan W. dan Fitriany. (2011). Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Kualitas Komite Audit sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 8(1).
- Siallagan, Hamonangan & Mas'ud Machfoedz. (2006). Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Laba Dan Nilai Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang
- Silaban, Adnan. (2009). Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik). *Disertasi*. Universitas Diponegoro.
- Simajuntak, Piter. (2008). *Pengaruh Time Budget Pressure dan Risiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit*. Tesis. Universitas Diponegoro Semarang.
- Siregar, S. V., Amarullah, F., Wibowo, A., dan Anggraita, V. (2012). Audit Tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*, 5(1), 55-74.
- Solimun, Adji Achmad Rinaldo Fernandes, Nurjannah. (2017). Metode Statistika Multivariat Pemodelan Persamaan Struktural (SEM) Pendekatan WarPLS. Malang: Universitas Brawijaya Press.
- Studylibid.com. (2013). Pengertian Teori Agensi Teori Keagenan (Agency Theory). <https://studylibid.com/doc/1071829/a.-pengertian-teori-agensi-teori-keagenan--agency>, diakses pada 22 Februari 2020 pukul 08.09 WIB.
- Sulistiarini, Endina, dan Sudarno. (2012). Analisis Faktor-faktor Pergantian Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di BEI Periode 2006-2011). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 1(2), 1-12.

- Sulthon, Muhajir, dan Nur Cahyonowati. (2015). Analisis Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, Dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 4(2), 1-12.
- Suwarso, Indrianto Eko. (2015). BEI: Laporan Keuangan Inovisi Salah Saji, Suspen Saham Belum Akan Dibuka. <https://www.bareksa.com/id/text/2015/02/25/bei-laporan-keuangan-inovisi-salah-saji-suspen-saham-belum-akan-dibuka/9562/analysis>, diakses pada 23 Januari 2020 pukul 14.03 WIB.
- Temukanpengertian.com. (2013). Pengertian Variabel Moderator dan Contohnya serta Tujuannya. <https://www.temukanpengertian.com/2013/06/pengertian-variabel-moderator.html>, diakses pada 25 Februari 2020 pukul 11.20 WIB.
- Tim, CNN Indonesia. 2018. Kasus SNP Finance Dua Kantor Akuntan Publik Diduga Bersalah. <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20180926072123-78-333248/kasus-snp-finance-dua-kantor-akuntan-publik-diduga-bersalah>, diakses pada tanggal 20 Januari 2020 pukul 20.02 WIB.
- Tjun, Tjun. (2018). Pengaruh Tenor, Ukuran, Dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*, 2(2), 472-484.
- Wahyudin, Agus. (2015). Metodologi Penelitian Bisnis dan Pendidikan. Semarang: Unnes Press
- Wardhani, Ratna. (2007). Mekanisme Corporate Governance Dalam Perusahaan Yang Mengalami Permasalahan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(1), 95-114.
- Watkins, Ann, L., William Hillison, & Susan E. Morecroft. (2004). Audit Synthesis of Theory And Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*, 23, 153-193.
- Yuvisa, Rohman, dan Handayani. (2008). Pengaruh Identifikasi Auditor atas Klien Terhadap Objektivitas Auditor dengan Auditor Tenure, Client Importance dan Client Image sebagai Variabel Anteseden. *Simposium Nasional Akuntansi*.
- Zagzebski, Linda Trinkaus. (2004). *Divine Motivation Theory*. Cambridge: Cambridge University Press.



# **LAMPIRAN – LAMPIRAN**

## Lampiran 1

### Populasi Penelitian

NO.	KODE	NAMA PERUSAHAAN
1	AGRO	Bank Rakyat Indonesia Agro Niaga Tbk
2	AGRS	Bank Agris Tbk
3	AMAR	Bank Amar Indonesia Tbk
4	ARTO	Bank Artos Indonesia Tbk
5	BABP	Bank MNC Internasional Tbk
6	BACA	Bank Capital Indonesia Tbk
7	BBCA	Bank Central Asia Tbk
8	BBHI	Bank Harda Internasional Tbk
9	BBKP	Bank Bukopin Tbk
10	BBMD	Bank Mestika Dharma Tbk
11	BBNI	Bank Negara Indonesia ( Persero) Tbk
12	BBRI	Bank Rakyat Indonesia ( Persero) Tbk
13	BBTN	Bank Tabungan Negara ( Persero) Tbk
14	BBYB	Bank Yudha Bhakti Tbk
15	BCIC	Bank J Trust Indonesia Tbk
16	BDMN	Bank Danamon Indonesia Tbk
17	BEKS	Bank Pembangunan Daerah Banten Tbk
18	BGTG	Bank Ganesha Tbk
19	BINA	Bank Ina Perdana Tbk
20	BJBR	Bank Jabar Banten Tbk
21	BJTM	Bank Pembangunan Daerah Jawa Timur Tbk
22	BKSW	Bank QNB Indonesia Tbk
23	BMAS	Bank Maspion Indonesia Tbk
24	BMRI	Bank Mandiri ( Persero) Tbk
25	BNBA	Bank Bumi Arta Tbk
26	BNGA	Bank CIMB Niaga Tbk
27	BNII	Bank Maybank Indonesia Tbk
28	BNLI	Bank Permata Tbk
29	BRIS	Bank BRIsyariah Tbk
30	BSIM	Bank Sinar Mas Tbk
31	BSWD	Bank of India Indonesia Tbk
32	BTPN	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk
33	BTPS	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Syariah Tbk
34	BVIC	Bank Victoria International Tbk

35	DNAR	Bank Dinar Indonesia Tbk
36	INPC	Bank Artha Graha International Tbk
37	MAYA	Bank Mayapada International Tbk
38	MCOR	Bank China Construction Bank Ind. Tbk
39	MEGA	Bank Mega Tbk
40	NISP	Bank OCBC NISP Tbk
41	NOBU	Bank Nationalnobu Tbk
42	PNBN	Bank Pan Indonesia Tbk
43	PNBS	Bank Panin Syariah Tbk
44	SDRA	Bank Woori Saudara Indonesia 1906 Tbk

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

## Lampiran 2

### Data Perusahaan Sampel Penelitian

NO.	KODE	NAMA PERUSAHAAN
1	BABP	Bank MNC Internasional Tbk
2	BACA	Bank Capital Indonesia Tbk
3	BBCA	Bank Central Asia Tbk
4	BBHI	Bank Harda Internasional Tbk
5	BBKP	Bank Bukopin Tbk
6	BBNI	Bank Negara Indonesia ( Persero) Tbk
7	BBRI	Bank Rakyat Indonesia ( Persero) Tbk
8	BBTN	Bank Tabungan Negara ( Persero) Tbk
9	BKSW	Bank QNB Indonesia Tbk
10	BMAS	Bank Maspion Indonesia Tbk
11	BNBA	Bank Bumi Arta Tbk
12	BNGA	Bank CIMB Niaga Tbk
13	BNII	Bank Maybank Indonesia Tbk
14	BSIM	Bank Sinar Mas Tbk
15	BTPN	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk
16	BVIC	Bank Victoria International Tbk
17	INPC	Bank Artha Graha International Tbk
18	MAYA	Bank Mayapada International Tbk
19	MCOR	Bank China Construction Bank Ind. Tbk
20	PNBS	Bank Panin Syariah Tbk

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

### Lampiran 3

#### Kualitas Audit Perusahaan Sampel dengan Akrua Diskresioner

<b>NO.</b>	<b>NAMA PERUSAHAAN</b>	<b>KODE</b>	<b>TAHUN</b>	<b>AKRUAL DISKRESIONER</b>
1	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2014	0.0261
2	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2014	0.1031
3	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2014	0.0370
4	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2014	0.0339
5	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2014	0.0491
6	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2014	0.0281
7	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2014	0.0983
8	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2014	0.0120
9	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2014	0.2547
10	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2014	0.1116
11	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2014	0.1153
12	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2014	0.0082
13	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2014	0.0531
14	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2014	0.0348
15	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2014	0.0053
16	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2014	0.0491
17	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2014	0.0207
18	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2014	0.1322
19	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2014	0.0972

20	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2014	0.1877
21	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2015	0.1230
22	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2015	0.0968
23	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2015	0.0230
24	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2015	0.0431
25	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2015	0.0168
26	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2015	0.0508
27	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2015	0.0314
28	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2015	0.0169
29	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2015	0.0659
30	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2015	0.1080
31	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2015	0.0205
32	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2015	0.0255
33	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2015	0.0557
34	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2015	0.1007
35	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2015	0.0251
36	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2015	0.0261
37	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2015	0.0582
38	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2015	0.0555
39	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2015	0.0329
40	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2015	0.0476
41	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2016	0.0018
42	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2016	0.0183

43	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2016	0.0387
44	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2016	0.0237
45	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2016	0.0240
46	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2016	0.0225
47	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2016	0.0007
48	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2016	0.0579
49	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2016	0.0050
50	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2016	0.0390
51	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2016	0.0496
52	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2016	0.0117
53	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2016	0.0176
54	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2016	0.0140
55	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2016	0.0080
56	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2016	0.0393
57	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2016	0.0381
58	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2016	0.0575
59	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2016	0.0448
60	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2016	0.0286
61	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2017	0.0940
62	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2017	0.0722
63	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2017	0.0201
64	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2017	0.0164
65	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2017	0.1194

66	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2017	0.0399
67	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2017	0.0134
68	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2017	0.0056
69	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2017	0.0006
70	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2017	0.0181
71	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2017	0.0288
72	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2017	0.0724
73	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2017	0.0369
74	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2017	0.0436
75	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2017	0.0080
76	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2017	0.0546
77	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2017	0.0353
78	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2017	0.0471
79	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2017	0.1383
80	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2017	0.0848
81	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2018	0.0055
82	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2018	0.0997
83	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2018	0.0221
84	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2018	0.0442
85	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2018	0.0606
86	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2018	0.0179
87	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2018	0.0274
88	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2018	0.0022



89	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2018	0.1457
90	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2018	0.0577
91	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2018	0.0117
92	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2018	0.0178
93	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2018	0.0513
94	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2018	0.0292
95	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2018	0.0187
96	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2018	0.0454
97	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2018	0.0216
98	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2018	0.0169
99	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2018	0.1333
100	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2018	0.1670

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

## Lampiran 4

## Ukuran KAP

NO	NAMA PERUSAHAAN	KODE	TAHUN	Spesialisasi	KAP yang Digunakan	Afiliasi KAP
1	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2014	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
2	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2014	0	Kosasih, Nurdiyaman Tjahjo	-
3	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2014	1	Sidharta Widjaja & Rekan	KPMG
4	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2014	0	Gani Sigiroidan Handayani	-
5	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
6	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2014	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
7	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
8	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
9	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
10	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
11	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2014	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
12	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2014	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
13	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
14	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2014	0	Mulyamin Sensi Suryanto	-
15	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2014	1	Tanudireja, Wibisena	PWC

16	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2014	0	Tjahjadi Tamara	-
17	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2014	0	Tjahjadi Tamara	-
18	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2014	0	Hendrawinata Eddy Siddharta	-
19	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
20	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2014	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
21	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2015	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
22	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2015	0	Kosasih, Nurdiyaman Tjahjo	-
23	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2015	1	Sidharta Widjaja & Rekan	KPMG
24	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2015	0	Gani Sigiro dan Handayani	-
25	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2015	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
26	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2015	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
27	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2015	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
28	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2015	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
29	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2015	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
30	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2015	1	Purwantono, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
31	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2015	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
32	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2015	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
33	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2015	1	Purwantono, Sungkoro,	Ernst &

					Surja	Young
34	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2015	0	Mulyamin Sensi Suryanto	-
35	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2015	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
36	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2015	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
37	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2015	0	Tjahjadi Tamara	-
38	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
39	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
40	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2015	1	Satrio Bing Eny	Deloitt e
41	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2016	1	Satrio Bing Eny	Deloitt e
42	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2016	0	Tanubrata Sutanto Fahmi	-
43	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2016	1	Sidharta Widjaja & Rekan	KPMG
44	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2016	0	Hendrawinata, Eddy Sidharta, Tanzil	-
45	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
46	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
47	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
48	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
49	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
50	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young

51	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2016	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
52	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2016	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
53	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
54	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2016	0	Mirawati Sensi Idris	-
55	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2016	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
56	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2016	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
57	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2016	0	Tjahjadi & Tamara	-
58	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
59	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
60	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2016	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
61	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2017	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
62	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2017	0	Tanubrata Sutanto Fahmi	-
63	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2017	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
64	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2017	0	Kanaka Puradireja, Suhartono	-
65	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
66	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
67	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
68	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
69	Bank QNB Indonesia	BKSW	2017	1	Purwanto,	Ernst

	Tbk				Sungkoro, Surja	& Young
70	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
71	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2017	1	Satrio Bing Eny	Deloitt e
72	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2017	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
73	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
74	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2017	0	Mirawati Sensi Idris	-
75	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2017	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
76	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2017	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
77	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2017	0	Tjahjadi Tamara	-
78	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
79	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2017	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
80	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2017	1	Satrio Bing Eny	Deloitt e
81	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2018	0	Kanaka Puradireja, Suhartono	-
82	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2018	0	Tanubrata Sutanto	-
83	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2018	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
84	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2018	0	Gani Sigiro & Handayani	-
85	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2018	0	Amir Abadi Yusuf, Aryanto	-
86	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
87	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2018	1	Purwanto, Sungkoro,	Ernst &

					Surja	Young
88	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
89	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2018	1	Sidharta Widjaja & Rekan	KPMG
90	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
91	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2018	1	Satrio Bing Eny	Deloitte
92	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2018	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
93	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja	Ernst & Young
94	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2018	0	Mirawati Sensi Idris	-
95	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2018	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
96	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2018	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
97	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2018	0	Tjahjadi & Tamara	-
98	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2018	0	Kosasih Mulyadi Tjahjo	-
99	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2018	1	Tanudireja, Wibisena	PWC
100	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2018	1	Satrio Bing Eny	Deloitte

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

## Lampiran 5

*Audit Tenure*

2014			2015		
No	Kode	<i>Audit Tenure</i>	No	Kode	<i>Audit Tenure</i>
1	BABP	1	21	BABP	2
2	BACA	3	22	BACA	4
3	BBCA	3	23	BBCA	4
4	BBHI	4	24	BBHI	5
5	BBKP	3	25	BBKP	4
6	BBNI	3	26	BBNI	4
7	BBRI	1	27	BBRI	2
8	BBTN	1	28	BBTN	2
9	BKSW	2	29	BKSW	3
10	BMAS	1	30	BMAS	2
11	BNBA	1	31	BNBA	2
12	BNGA	1	32	BNGA	2
13	BNII	1	33	BNII	2
14	BSIM	5	34	BSIM	6
15	BTPN	1	35	BTPN	2
16	BVIC	4	36	BVIC	1
17	INPC	1	37	INPC	2
18	MAYA	4	38	MAYA	1
19	MCOR	3	39	MCOR	4
20	PNBS	1	40	PNBS	2

Bersambung ke halaman berikutnya



2016			2017		
No	Kode	<i>Audit Tenure</i>	No	Kode	<i>Audit Tenure</i>
41	BABP	3	61	BABP	4
42	BACA	1	62	BACA	2
43	BBCA	5	63	BBCA	1
44	BBHI	1	64	BBHI	1
45	BBKP	5	65	BBKP	6
46	BBNI	1	66	BBNI	2
47	BBRI	3	67	BBRI	4
48	BBTN	3	68	BBTN	4
49	BKSW	4	69	BKSW	5
50	BMAS	3	70	BMAS	4
51	BNBA	3	71	BNBA	4
52	BNGA	3	72	BNGA	4
53	BNII	3	73	BNII	4
54	BSIM	1	74	BSIM	2
55	BTPN	3	75	BTPN	4
56	BVIC	2	76	BVIC	3
57	INPC	3	77	INPC	4
58	MAYA	2	78	MAYA	3
59	MCOR	5	79	MCOR	1
60	PNBS	3	80	PNBS	4

<b>2018</b>		
<b>No</b>	<b>Kode</b>	<b><i>Audit Tenure</i></b>
81	BABP	1
82	BACA	3
83	BBCA	2
84	BBHI	1
85	BBKP	1
86	BBNI	3
87	BBRI	5
88	BBTN	5
89	BKSW	1
90	BMAS	5
91	BNBA	5
92	BNGA	5
93	BNII	5
94	BSIM	3
95	BTPN	5
96	BVIC	4
97	INPC	5
98	MAYA	1
99	MCOR	2
100	PNBS	5

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

## Lampiran 6

## Spesialisasi Auditor

NO	NAMA PERUSAHAAN	KODE	TAHUN	Spesialisasi	KAP yang Digunakan
1	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2014	0	Satrio Bing Eny
2	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2014	0	Kosasih, Nurdiyaman Tjahjo
3	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2014	0	Sidharta Widjaja & Rekan
4	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2014	0	Gani Sigirot dan Handayani
5	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja
6	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2014	1	Tanudireja, Wibisena
7	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja
8	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja
9	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja
10	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja
11	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2014	0	Satrio Bing Eny
12	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2014	1	Tanudireja, Wibisena
13	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2014	1	Purwantono, Sungkoro, Surja
14	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2014	0	Mulyamin Sensi Suryanto
15	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2014	1	Tanudireja, Wibisena

16	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2014	0	Tjahjadi Tamara
17	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2014	0	Tjahjadi Tamara
18	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2014	0	Hendrawinata Eddy Siddharta
19	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2014	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
20	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2014	0	Satrio Bing Eny
21	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2015	0	Satrio Bing Eny
22	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2015	0	Kosasih, Nurdiyaman Tjahjo
23	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2015	0	Sidharta Widjaja & Rekan
24	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2015	0	Gani Sigirotan dan Handayani
25	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
26	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2015	1	Tanudireja, Wibisena
27	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
28	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
29	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
30	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
31	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2015	0	Satrio Bing Eny
32	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2015	1	Tanudireja, Wibisena
33	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2015	1	Purwanto, Sungkoro,

					Surja
34	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2015	0	Mulyamin Sensi Suryanto
35	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2015	1	Tanudireja, Wibisena
36	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2015	1	Tanudireja, Wibisena
37	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2015	0	Tjahjadi Tamara
38	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
39	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2015	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
40	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2015	0	Satrio Bing Eny
41	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2016	0	Satrio Bing Eny
42	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2016	0	Tanubrata Sutanto Fahmi
43	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2016	0	Sidharta Widjaja & Rekan
44	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2016	0	Hendrawinata, Eddy Sidharta, Tanzil
45	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
46	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
47	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
48	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
49	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
50	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja

51	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2016	0	Satrio Bing Eny
52	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2016	1	Tanudireja, Wibisena
53	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
54	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2016	0	Mirawati Sensi Idris
55	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2016	1	Tanudireja, Wibisena
56	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2016	1	Tanudireja, Wibisena
57	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2016	0	Tjahjadi & Tamara
58	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
59	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2016	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
60	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2016	0	Satrio Bing Eny
61	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2017	1	Satrio Bing Eny
62	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2017	0	Tanubrata Sutanto Fahmi
63	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2017	1	Tanudireja, Wibisena
64	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2017	0	Kanaka Puradireja, Suhartono
65	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
66	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
67	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
68	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
69	Bank QNB Indonesia	BKSW	2017	1	Purwanto,

	Tbk				Sungkoro, Surja
70	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
71	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2017	0	Satrio Bing Eny
72	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2017	1	Tanudireja, Wibisena
73	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
74	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2017	0	Mirawati Sensi Idris
75	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2017	1	Tanudireja, Wibisena
76	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2017	1	Tanudireja, Wibisena
77	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2017	0	Tjahjadi Tamara
78	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2017	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
79	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2017	1	Tanudireja, Wibisena
80	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2017	0	Satrio Bing Eny
81	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2018	0	Kanaka Puradireja, Suhartono
82	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2018	0	Tanubrata Sutanto
83	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2018	1	Tanudireja, Wibisena
84	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2018	0	Gani Sigiro & Handayani
85	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2018	0	Amir Abadi Yusuf, Aryanto
86	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
87	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2018	1	Purwanto, Sungkoro,

					Surja
88	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
89	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2018	0	Sidharta Widjaja & Rekan
90	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
91	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2018	0	Satrio Bing Eny
92	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2018	1	Tanudireja, Wibisena
93	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2018	1	Purwanto, Sungkoro, Surja
94	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2018	0	Mirawati Sensi Idris
95	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2018	1	Tanudireja, Wibisena
96	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2018	1	Tanudireja, Wibisena
97	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2018	0	Tjahjadi & Tamara
98	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2018	0	Kosasih Mulyadi Tjahjo
99	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2018	1	Tanudireja, Wibisena
100	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2018	0	Satrio Bing Eny

Sumber: Data diolah penulis, 2020



## Lampiran 7

*Audit Fee*

<b>NO.</b>	<b>NAMA PERUSAHAAN</b>	<b>KODE</b>	<b>TAHUN</b>	<b>LN (<i>Fee Auditor</i>)</b>
1	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2014	22.70
2	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2014	20.13
3	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2014	28.84
4	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2014	20.50
5	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2014	24.88
6	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2014	24.66
7	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2014	24.81
8	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2014	23.60
9	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2014	22.84
10	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2014	21.78
11	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2014	20.20
12	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2014	25.58
13	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2014	24.53
14	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2014	21.72
15	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2014	24.63
16	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2014	21.42
17	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2014	23.64
18	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2014	24.70
19	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2014	21.49

20	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2014	20.76
21	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2015	21.23
22	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2015	22.49
23	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2015	26.72
24	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2015	20.85
25	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2015	25.17
26	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2015	24.59
27	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2015	24.73
28	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2015	23.97
29	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2015	23.59
30	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2015	22.04
31	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2015	20.99
32	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2015	25.22
33	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2015	24.78
34	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2015	22.32
35	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2015	25.37
36	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2015	21.45
37	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2015	22.76
38	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2015	24.78
39	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2015	21.65
40	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2015	19.88
41	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2016	22.35
42	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2016	22.21

43	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2016	26.95
44	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2016	21.49
45	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2016	25.09
46	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2016	24.40
47	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2016	25.62
48	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2016	24.65
49	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2016	23.86
50	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2016	22.14
51	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2016	20.80
52	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2016	24.94
53	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2016	24.55
54	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2016	22.39
55	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2016	25.85
56	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2016	22.12
57	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2016	22.51
58	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2016	25.01
59	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2016	22.47
60	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2016	21.61
61	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2017	22.12
62	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2017	21.22
63	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2017	27.02
64	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2017	20.75
65	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2017	25.23

66	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2017	24.65
67	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2017	25.81
68	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2017	25.26
69	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2017	24.27
70	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2017	22.08
71	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2017	20.93
72	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2017	25.37
73	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2017	24.87
74	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2017	22.48
75	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2017	25.97
76	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2017	22.19
77	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2017	23.55
78	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2017	25.25
79	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2017	21.88
80	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2017	22.28
81	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2018	19.28
82	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2018	21.57
83	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2018	26.83
84	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2018	20.23
85	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2018	25.37
86	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2018	24.86
87	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2018	26.31
88	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2018	25.34

89	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2018	23.99
90	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2018	22.27
91	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2018	21.15
92	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2018	23.43
93	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2018	25.06
94	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2018	23.61
95	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2018	25.87
96	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2018	22.58
97	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2018	23.82
98	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2018	25.46
99	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2018	23.02
100	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2018	21.72

Sumber: Data diolah penulis, 2020

## Lampiran 8

## Komite Audit

NO.	NAMA PERUSAHAAN	KODE	TAHUN	Proporsi Komite Audit
1	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2014	1.33
2	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2014	1.00
3	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2014	0.67
4	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2014	1.67
5	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2014	0.67
6	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2014	0.38
7	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2014	0.75
8	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2014	0.67
9	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2014	0.50
10	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2014	1.67
11	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2014	1.00
12	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2014	0.75
13	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2014	0.67
14	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2014	1.33
15	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2014	0.67
16	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2014	1.00
17	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2014	1.00
18	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2014	0.60
19	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2014	1.00

20	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2014	1.00
21	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2015	1.33
22	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2015	1.00
23	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2015	0.60
24	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2015	1.33
25	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2015	0.83
26	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2015	0.50
27	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2015	0.50
28	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2015	0.71
29	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2015	0.43
30	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2015	1.67
31	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2015	1.00
32	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2015	0.75
33	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2015	0.67
34	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2015	1.00
35	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2015	0.50
36	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2015	1.25
37	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2015	1.00
38	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2015	0.60
39	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2015	1.33
40	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2015	1.00
41	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2016	1.33
42	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2016	1.00

43	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2016	0.60
44	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2016	0.75
45	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2016	0.71
46	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2016	0.38
47	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2016	0.67
48	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2016	1.00
49	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2016	0.50
50	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2016	1.33
51	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2016	1.00
52	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2016	0.50
53	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2016	0.67
54	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2016	1.00
55	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2016	0.80
56	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2016	1.25
57	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2016	1.20
58	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2016	0.60
59	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2016	1.00
60	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2016	0.75
61	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2017	1.33
62	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2017	1.50
63	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2017	0.60
64	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2017	1.00
65	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2017	0.71



66	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2017	0.50
67	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2017	0.60
68	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2017	0.75
69	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2017	0.50
70	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2017	1.33
71	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2017	1.00
72	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2017	0.44
73	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2017	0.50
74	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2017	1.00
75	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2017	0.80
76	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2017	1.25
77	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2017	0.83
78	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2017	0.50
79	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2017	1.00
80	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2017	0.67
81	Bank MNC Internasional Tbk	BABP	2018	1.33
82	Bank Capital Indonesia Tbk	BACA	2018	1.00
83	Bank Central Asia Tbk	BBCA	2018	0.60
84	Bank Harda Internasional Tbk	BBHI	2018	1.00
85	Bank Bukopin Tbk	BBKP	2018	0.75
86	Bank Negara Indonesia Tbk	BBNI	2018	0.44
87	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	BBRI	2018	0.60
88	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	BBTN	2018	0.67

89	Bank QNB Indonesia Tbk	BKSW	2018	0.50
90	Bank Maspion Indonesia Tbk	BMAS	2018	1.50
91	Bank Bumi Arta Tbk	BNBA	2018	1.00
92	Bank CIMB Niaga Tbk	BNGA	2018	0.50
93	Bank Maybank Indonesia Tbk	BNII	2018	0.50
94	Bank Sinar Mas Tbk	BSIM	2018	1.00
95	Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk	BTPN	2018	1.00
96	Bank Victoria International Tbk	BVIC	2018	1.33
97	Bank Artha Graha International Tbk	INPC	2018	0.57
98	Bank Mayapada International Tbk	MAYA	2018	0.50
99	Bank China Construction Bank Ind. Tbk	MCOR	2018	1.00
100	Bank Panin Syariah Tbk	PNBS	2018	1.00

Sumber: Data diolah penulis, 2020

## Lampiran 9

### Hasil Output SPSS

#### 1. Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AUDIT TENURE	100	1	6	2.90	1.460
UKURAN KAP	100	0	1	.76	.429
SPECIALISASI AUDITOR	100	0	1	.57	.498
AUDIT FEE	100	19.28	28.84	23.4392	1.95066
KUALITAS AUDIT	100	.0006	.2547	.049667	.0450212
KOMITE AUDIT	100	.38	1.67	.8692	.32408
Valid N (listwise)	100				

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

#### 2. Uji Normalitas (Uji Kolmogorov-Smirnov)

##### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		100
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.08903712
	Absolute	.084
Most Extreme Differences	Positive	.084
	Negative	-.045
Kolmogorov-Smirnov Z		.843
Asymp. Sig. (2-tailed)		.475

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

#### 3. Uji Multikolinieritas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.930	.373		2.495	.014		
AUDIT TENURE	-.006	.021	-.028	-.283	.778	.974	1.027
UKURAN KAP	.015	.028	.068	.530	.598	.579	1.729
SPELIALISASI AUDITOR	-.014	.026	-.075	-.533	.596	.488	2.051
AUDIT FEE	-.144	.069	-.310	-2.099	.038	.442	2.262
KOMITE AUDIT	-.027	.074	-.050	-.368	.713	.520	1.925

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

#### 4. Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.415 <sup>a</sup>	.173	.126	1.10168	2.069

a. Predictors: (Constant), AT,KAP, SA, AF, KA

b. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

Sumber: data Sekunder diolah penulis, 2020

#### 5. Uji Heterokedastisitas



Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

## 6. Hasil Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA)

### a. Hasil Uji Statistik F

ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.042	8	.005	3.128	.004 <sup>b</sup>
	Residual	.152	91	.002		
	Total	.193	99			

a. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

b. Predictors: (Constant), AUDIT TENURE, UKURAN KAP, SPESIALISASI AUDITOR, AUDIT FEE, INTERAKSI\_KA\_AT, INTERAKSI\_KA\_KAP, INTERAKSI\_KA\_SA, INTERAKSI\_KA\_AF

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

### b. Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.464 <sup>a</sup>	.216	.147	.04081

a. Predictors: (Constant), AUDIT TENURE, UKURAN KAP, SPESIALISASI AUDITOR, AUDIT FEE, INTERAKSI\_KA\_AT, INTERAKSI\_KA\_KAP, INTERAKSI\_KA\_SA, INTERAKSI\_KA\_AF

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020

### c. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t)

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.258	.068		3.763	.000
	AUDIT TENURE	.004	.005	.107	.854	.395

UKURAN KAP	-.011	.011	-.116	-.994	.323
SPESIALISASI AUDITOR	.027	.009	.286	2.944	.004
AUDIT FEE	-.009	.003	-.392	-3.517	.001
INTERAKSI_KA_AT	-.003	.005	-.088	-.532	.596
INTERAKSI_KA_KAP	.040	.014	.352	2.791	.006
INTERAKSI_KA_SA	-.012	.010	-.129	-1.235	.220
INTERAKSI_KA_AF	-.001	.001	-.087	-.599	.550

a. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

Sumber: Data sekunder diolah penulis, 2020