

**PENGARUH *FEE* AUDIT, *AUDIT TENURE*, ROTASI  
AUDIT, REPUTASI AUDITOR, DAN SPESIALISASI  
AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA  
PERUSAHAAN BUMN**

**Skripsi**

**Untuk memenuhi persyaratan**

**Mencapai derajat Sarjana S1**

**Program Studi Akuntansi**



**Diajukan Oleh:**

**FAJAR AGEISTRANANDA**

**31402000066**

**UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG  
FAKULTAS EKONOMI PROGRAM STUDI AKUTANSI  
SEMARANG  
2024**

**HALAMAN PERSETUJUAN**

**PENGARUH *FEE* AUDIT, *AUDIT TENURE*, ROTASI AUDIT,  
REPUTASI AUDITOR DAN SPESIALISASI AUDITOR  
TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN BUMN**

**Disusun oleh:**

**Fajar Ageistrinanda**

**31402000066**

Telah disetujui oleh pembimbing dan selanjutnya  
Dapat diajukan dihadapan sidang panitia ujian Skripsi  
Program Studi Akutansi Fakultas Ekonomi  
Universitas Islam Sultan Agung Semarang

Semarang, 11 Juni 2024

Pembimbing,



**Dedi Rusdi, SE, Msi, Ak, CA.**

**NIDN: 0610107001**

**HALAMAN PENGESAHAN**

**PENGARUH *FEE* AUDIT, *AUDIT TENURE*, ROTASI AUDIT, REPUTASI  
AUDITOR DAN SPESIALISASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS  
AUDIT PADA PERUSAHAAN BUMN**

**Disusun Oleh:**

**Fajar Ageistriananda**

**31402000066**

Telah dipresentasikan di depan dosen penguji pada tanggal 25 Juli 2024

**Susunan Dewan Penguji**

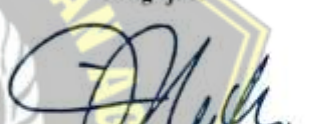
Pembimbing



**Dedi Rusdi, SE., Mst. Ak, CA, CRP**

**NIK 2111496006**

Penguji II



**Mutoharoh, S.E., M.Sc. Akt**

**NIK 2111418030**

Penguji I



**Dr. Dista Amalia Arifah, SE., M. Si., Akt, CA**

**NIK 2111406020**

Skripsi ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar  
Sarjana Ekonomi pada tanggal 25 Juli 2024

**Ketua Program Studi Akuntansi**



**Provita Wijavanti, SE., M.Si, PhD Ak, CA, IFP, AWP**

**NIK 211140312**

## PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Nama : Fajar Ageistrionanda

Nim : 31402000066

Program Studi : S1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang berjudul **“Pengaruh *Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit, Reputasi Auditor Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan BUMN*”** adalah benar – benar hasil karya sendiri, bukan hasil plagiat atau duplikasi dari karya orang lain. Pendapat orang lain yang terdapat dalam penelitian skripsi ini dikutip berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila dikemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil dari plagiasi dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi atas hal tersebut.

Semarang, 11 Juni 2024

Yang menyatakan,



Fajar Ageistrionanda

## PERNYATAAN PERSETUJUAN UNGGAHAN KARYA ILMIAH

Nama : Fajar Ageistriananda

Nim : 31402000066

Program Studi : S1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Dengan ini menyatakan bahwa karya ilmiah berupa Tugas Akhir/Skripsi/Disertasi dengan judul “**Pengaruh *Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit, Reputasi Auditor Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan BUMN***” dan menyetujui menjadi hak milik milik Universitas Islam Sultan Agung serta memberikan Hak Bebas Non-eksklusif untuk disimpan, dialihmediakan, dikelola dalam pangkalan data, dan dipublikasikannya di internet dan media lain untuk kepentingan akademis selama tetap mencantumkan nama penulis sebagai pemilik Hak Cipta. Pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh. Apabila dikemudian hari terbukti ada pelanggaran Hak Cipta/Plagiarism dalam hal karya ilmiah ini, maka segala bentuk tuntutan hukum yang timbul akan saya tanggung secara pribadi tanpa melibatkan pihak Universitas Islam Sultan Agung.

Semarang, 11 Juni 2024

Yang menyatakan,



Fajar Ageistriananda

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

### **MOTTO:**

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan”

(Q.S Al-Insyirah : 6)

### **PERSEMBAHAN**

Puji syukur kepada Allah SWT, atas Ridho-Nya karunia-Nya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.

Saya sendiri, Fajar Ageistriananda yang telah mampu mengerjakan skripsi ini dengan baik dan sungguh-sungguh.

Orangtua tercinta, Bapak M. Maryanto dan Ibu Yustina Endang Pujiati yang selalu mendoakan penulis agar dapat mengerjakan skripsi dengan lancar.

Saudara kandung saya Riva Suskala Novita Dhewi dan Agustina Ike Puspita Dhewi yang menjadi pengingat saya untuk terus berusaha dan bersemangat dalam hal apapun.

Semua teman-teman SI Akuntansi yang telah berjuang bersama-sama selama 4 tahun ini yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu.

Bapak dan Ibu dosen serta staff tata usaha Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang.

## KATA PENGANTAR

Puji syukur atas kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan nikmat, rahmat, taufiq, dan hidayah-Nya kepada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan Usulan Penelitian Skripsi yang berjudul “Pengaruh *Fee* Audit, *Audit Tenure*, Rotasi Audit, Reputasi Auditor, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan BUMN” ini dengan tepat waktu.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan Usulan Penelitian Skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan dan keterbatasan kemampuan yang penulis alami baik moral maupun materil serta memerlukan banyak perbaikan. Untuk itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun untuk penyempurnaan laporan ini.

Pada kesempatan ini, dengan tulus ikhlas penulis menyampaikan terima kasih yang tak terhingga kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Heru Sulistiyo, SE, M. Si sekali Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang
2. Ibu Provita Wijayanti, SE, M.Si, PhD Ak, CA, IFP, AWP selaku Ketua Jurusan Akutansi Fakultas Ekonomi Universitas Sultan Agung Semarang
3. Bapak Dedi Rusdi, SE, Msi, Ak, CA, CRP selaku dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan dan arahan dalam melakukan penyusunan usulan penelitian skripsi ini.

4. Ibunda Yustina Endang Pujiati dan Ayahanda Marian Maryanto, kakak, dan seluruh anggota keluarga yang telah memberikan doa serta dukungan penuh baik dalam bentuk moral, materil, maupun spiritual.
5. Teman-teman yang memberikan dukungan, bantuan serta motivasi kepada penulis dalam menyelesaikan usulan penelitian skripsi ini.
6. Serta semua pihak yang telah membantu penulis dalam proses penyelesaian proposal skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Semarang, 11 Juni 2024



*F. Ageistriananda*  
Fajar Ageistriananda  
NIM 31402000066



## ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan populasi perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019-2022. Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif serta menggunakan data sekunder. Pada penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel yaitu *purposive sampling*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 27 sampel. Data penelitian ini menggunakan laporan perusahaan yang terdiri dari laporan tahunan yang diterbitkan oleh perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Alat analisis yang digunakan adalah regresi data panel. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas, *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

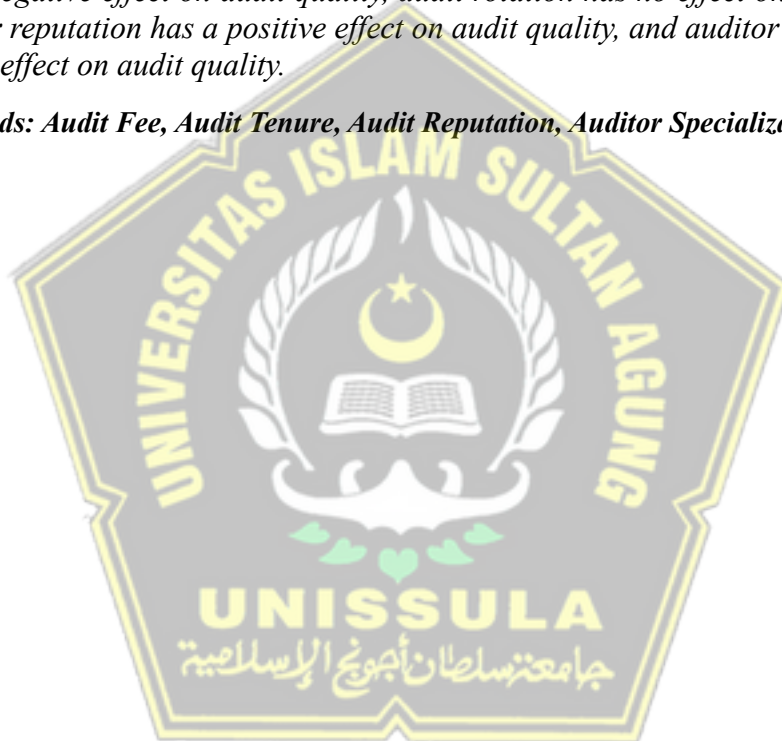
**Kata Kunci:** *Fee Audit, Audit Tenure, Reputasi Auditor, Spesialisasi Auditor, Kualitas Audit*



## **ABSTRACT**

*The purpose of this research is to examine the influence of audit fees, audit tenure, audit rotation, auditor reputation, and auditor specialization on audit quality. This research uses a population of state-owned companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2019-2022 period. This research is a type of quantitative research and uses secondary data. In this research, an electronic sampling technique was used, namely purposive sampling. The samples used in this research were 27 samples. This research data uses company reports consisting of annual reports published by state-owned companies listed on the Indonesia Stock Exchange. The analytical tool used is panel data regression. The results of this research show that audit fees have no effect on quality, audit tenure has a negative effect on audit quality, audit rotation has no effect on audit quality, auditor reputation has a positive effect on audit quality, and auditor specialization has no effect on audit quality.*

**Keywords:** *Audit Fee, Audit Tenure, Audit Reputation, Auditor Specialization, Audit Quality*



## INTISARI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil riset menunjukkan bahwa:

- a. *Fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
- b. *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
- c. Rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
- d. Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit
- e. Spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Populasi penelitian ini adalah perusahaan BUMN yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019–2022. Pengambilan sampel menggunakan *metode purposive* sampling dan diperoleh 108 data. Data sekunder berupa laporan tahunan dan sampel analisis data menggunakan metode regresi data panel dengan bantuan aplikasi *eviews*.

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI.....	iv
PERNYATAAN PERSETUJUAN UNGGAHAN KARYA ILMIAH .....	v
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
ABSTRAK.....	viii
<i>ABSTRACT</i> .....	ix
INTISARI.....	x
DAFTAR GAMBAR .....	xvii
DAFTAR TABEL.....	xviii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xix
BAB I.....	1
PENDAHULUAN .....	1
1.1    Latar Belakang .....	1
1.2    Rumusan Masalah .....	8
1.3    Pertanyaan Penelitian .....	8
1.4    Tujuan Penelitian.....	9

1.5	Manfaat Penelitian.....	9
BAB II.....		11
KAJIAN PUSTAKA .....		11
2.1	Grand Theory.....	11
2.1.1	Teori Keagenan .....	11
2.2	Variabel Penelitian.....	13
2.2.1	<i>Fee</i> Audit.....	13
2.2.2	<i>Audit Tenure</i> .....	15
2.2.3	Rotasi Auditor.....	16
2.2.4	Reputasi Auditor .....	17
2.2.5	Spesialisasi Auditor .....	17
2.3	Penelitian Terdahulu .....	21
2.4	Pengembangan Hipotesis .....	28
2.4.1	Pengaruh <i>Fee</i> Audit terhadap Kualitas Audit.....	28
2.4.2	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit .....	29
2.4.3	Pengaruh Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	30
2.4.4	Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	31
2.4.5	Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit.....	32
2.5	Kerangka Pemikiran Teoritis .....	34
BAB III .....		35

METODE PENELITIAN .....	35
3.1    Jenis Penelitian .....	35
3.2    Populasi dan Sampel .....	35
3.2.1 Populasi.....	35
3.2.2 Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel.....	36
3.3 Sumber dan Jenis Data .....	37
3.4 Metode Pengumpulan Data .....	37
3.4    Variabel, Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel .....	38
3.5.1 Variabel Independen .....	38
3.5.2 Variabel Dependen.....	41
3.6 Teknik Analisis .....	43
3.6.1 Analisis statistik deskriptif.....	43
3.6.2 Tahapan Regresi Data Panel .....	44
a.    Chow Test.....	46
b.    Hausman Test.....	47
c.    Lagrange Multiplier Test.....	47
3.6.3 Uji Asumsi Klasik.....	48
3.6.4 Uji Kelayakan Model.....	50
a.    Uji Parsial (Uji t).....	51
b.    Uji Simultan (Uji F).....	52

BAB IV .....	53
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	53
4.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	53
4.2 Hasil Penelitian.....	54
4.2.1 Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	54
4.2.2 Hasil Analisis Regresi Berganda.....	58
4.2.3 Uji Asumsi Klasik.....	65
4.2.4 Hasil Analisis Regresi Data Panel .....	67
4.2.5 Hasil Uji Hipotesis Penelitian.....	69
4.3 Pembahasan.....	74
4.3.1 Pengaruh <i>Fee</i> Audit terhadap Kualitas Audit .....	74
4.3.2 Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap Kualitas Audit.....	75
4.3.3 Pengaruh Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit .....	77
4.3.4 Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	78
4.3.5 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit .....	79
BAB V.....	80
PENUTUP.....	80
5.1 Kesimpulan.....	80
5.2 Keterbatasan .....	81
5.3 Saran.....	82

DAFTAR PUSTAKA .....	83
Lampiran 1 .....	87
Lampiran 2 .....	88
Lampiran 3 .....	95





## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Proporsi Industri yang Paling Dirugikan Akibat Fraud.....3

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....34



## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Tabel Terdahulu .....	22
Tabel 4.1 Penentuan Sampel Penelitian .....	53
Tabel 4.2 Hasil Analisis Statistik Deskriptif .....	54
Tabel 4.3 Estimasi <i>Common Effect Model</i> (CEM).....	58
Tabel 4.4 Estimasi <i>Fixed Effect Model</i> (FEM).....	59
Tabel 4.5 Estimasi <i>Random Effect Model</i> (REM).....	61
Tabel 4.6 <i>Chow Test</i> .....	62
Tabel 4.7 <i>Hausman Test</i> .....	63
Tabel 4.8 <i>Langrange Multiplier Test</i> .....	64
Tabel 4.9 Uji Multikolinearitas .....	66
Tabel 4.10 Uji Heteroskedastisitas .....	66
Tabel 4.11 Hasil Analisis Regresi Data Panel .....	67
Tabel 4.12 Hasil Uji Parsial (Uji t).....	70
Tabel 4.13 Hasil Uji Simultan (Uji F).....	73
Tabel 4.14 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) .....	74

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Daftar Sampel Penelitian .....	87
Lampiran 2 Tabulasi Data Penelitian .....	88
Lampiran 3 Hasil Output Eviews .....	95



## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang**

Laporan keuangan dikatakan handal dan relevan jika informasi keuangan mampu untuk membuat perbedaan dengan membantu pengguna laporan keuangan dalam sebuah keputusan. Hal ini berkaitan dengan pembangunan ekonomi lebih lanjut, yang dimana pemangku kepentingan harus mampu membuat keputusan yang efektif dan efisien demi kelangsungan usaha saat ini dan dimasa yang akan datang. Oleh karena itu hasil audit yang berkualitas diperlukan untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan yang dapat mengurangi resiko informasi yang tidak dapat diandalkan bagi pemangku kepentingan (Faisal, 2019).

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor akan dapat mendeteksi kecurangan dalam sistem akuntansi klien serta melaporkan pelanggaran yang menjadi temuan baik sengaja maupun tidak sengaja yang dilakukan untuk memanipulasi keuangan. Definisi tersebut sejalan dengan tujuan mendasar dari audit yang menjadi acuan kualitas audit dalam SA (Standar Audit) 200 yaitu memperoleh keyakinan yang memadai mengenai apakah informasi keuangan yang disajikan telah bebas dari kecurangan atau kesalahan penyajian material.

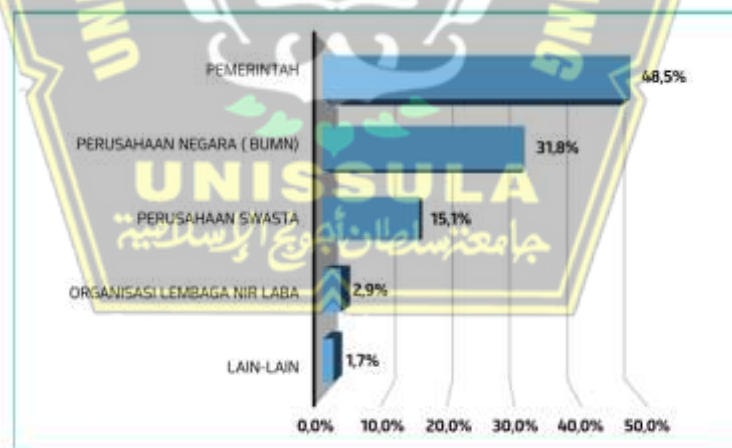
Auditor sendiri merupakan pihak yang dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan untuk memberikan jaminan atas ketidakpastian yang mungkin terjadi melalui kualitas audit yang dihasilkan. Setiap temuan auditor atas adanya indikasi kecurangan nantinya akan dilaporkan dan disimpulkan dalam laporan

audit. Maka dari itu, seorang auditor wajib untuk memberikan laporan audit yang berkualitas. Hasil audit yang berkualitas tersebut mencerminkan tingginya independensi yang dimiliki seorang auditor. (Mulyadi, 2002) mendefinisikan independensi sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung orang lain, lalu independensi juga berarti kejujuran dalam diri auditor itu sendiri untuk mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya

Membahas tentang kualitas audit ini tentunya akan menjadi sangat menarik, mengingat urgensi dari peran audit dalam memberi jaminan atas keandalan laporan keuangan sangat dibutuhkan oleh para stakeholder untuk pengambilan keputusan. Setiap perusahaan berlomba-lomba untuk menunjukkan hasil kinerja keuangan yang baik dalam penyajian laporan keuangan. Berbagai cara dilakukan untuk menyajikan laporan keuangan agar terlihat baik meskipun tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Beragam upaya juga dilakukan manajemen untuk menutupi kecurangan yang dilakukannya. Termasuk dengan bekerjasama dengan berbagai pihak yang dinilai dapat melindunginya, salah satunya ialah auditor atau akuntan publik.

Fenomena kasus kecurangan laporan keuangan di Indonesia yang disebabkan oleh buruknya kualitas audit masih banyak ditemukan belakangan ini, sehingga dikhawatirkan dapat menimbulkan keraguan publik terhadap kemampuan auditor dalam menjamin atas keandalan pelaporan keuangan. Beberapa skandal atau kasus kecurangan tersebut bahkan menyeret perusahaan

BUMN. Hal tersebut tentunya sangat disayangkan dikarenakan perusahaan BUMN yang merupakan motor penggerak perekonomian nasional justru menjadi organisasi yang merugi akibat adanya *fraud*. Menurut hasil survei *fraud* nasional pada tahun 2019 yang dilakukan oleh ACFE (*Association of Certified Fraud Examiner*) menunjukkan bahwa perusahaan BUMN menduduki peringkat kedua sebagai organisasi yang paling banyak terindikasi *fraud* di Asia Pasifik. Pada Gambar 1.2 menunjukkan hasil survey terkait proporsi organisasi yang paling dirugikan akibat *fraud*. Proporsi paling banyak diterima oleh pemerintah dengan 48.5%, kemudian disusul perusahaan BUMN dengan 31.8%, lalu perusahaan swasta 15.1%, organisasi nirlaba 2,9% dan lainnya sebesar 1,7%. (*Association of Certified Fraud Examiners Indonesia, 2019*)



Gambar 1.1 : Proporsi Organisasi yang Paling Dirugikan akibat *Fraud*

*Sumber : Association of Certified Fraud Examiner, 2020*

Banyaknya proporsi hasil survei diatas pada perusahaan BUMN menarik perhatian peneliti untuk mengulik lebih dalam terkait dengan fenomena tersebut. Di tahun 2001, PT Kimia Farma Tbk yang merupakan salah satu perusahaan

BUMN di sektor industri farmasi terbukti melakukan *fraud*. PT Kimia Farma Tbk saat itu laporan keuangannya diaudit oleh KAP HTM (Hans Tuanakotta, dan Mustofa). Namun KAP HTM tidak mampu mendeteksi adanya praktik manipulasi laporan keuangan oleh pihak manajemen. Pengelembungan dana yang terjadi akibat dari pengakuan saldo laba sebesar Rp 32.700.000.000,- dikarenakan adanya kasus tersebut, berbagai pihak dirugian hingga berujung pada perkara kasus pidana karena termasuk pada kategori pernyataan yang menyesatkan.

Kasus kecurangan lainnya yang menyeret perusahaan BUMN adalah kasus PT Garuda Tbk di tahun 2019. PT Garuda Tbk adalah perusahaan BUMN yang bergerak di bidang penyedia maskapai penerbangan di Indonesia. PT Garuda Tbk melakukan pengelembungan dana dengan cara mengakui piutang PT Mahata Aero Teknologi sebesar Rp 2,98 Triliun sebagai pendapatan. Dalam kasus ini KAP Tanubrata Sutato Fahmi tidak mampu mengungkap kecurangan yang dilakukan oleh PT Garuda Tbk sehingga terjadi kesalahan dalam memberi opini wajar dalam laporan keuangan. Akibatnya KAP tersebut mendapat sanksi berupa pembekuan izin selama 12 bulan.

Mengingat pentingnya auditor untuk dapat memastikan kualitas dan juga menjaga keandalan dari laporan keuangan yang digunakan oleh para stakeholder, diperlukan penelitian mengenai kualitas audit perlu dilakukan dengan mengkaji faktor-faktor yang dapat memengaruhi kualitas audit itu sendiri. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu salah satu faktor yang memengaruhi kualitas audit adalah *fee* audit. Hartono & Laksito (2022) menyatakan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Sebaliknya, Mauliana & Laksito (2021);

Darmawan & Ardini (2021; Harianja & Sinaga (2022); S. P. Sari *et al.* (2019); Andriani & Nursiam (2018); Taufiqah Julia Wardani *et al.* (2022); Indriyani & Meini (2021) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Adanya penambahan *fee* akan meningkatkan kualitas atau kualitas audit, karena upah auditan yang didapatkan dalam satu tahun serta perkiraan dana operasional yang diperlukan untuk melakukan aktivitas auditan tersebut diperkirakan akan memperbaiki kualitas audit. Disamping itu menurut penelitian yang dilakukan Novrilia *et al.* (2019) menyatakan bahwa *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian lain mengenai kualitas audit mengungkapkan bahwa *audit tenure* juga merupakan salah satu faktor yang memengaruhi kualitas audit. Menurut hasil penelitian Mauliana & Laksito (2021); Wicaksono & Purwanto (2021) menyatakan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan hasil penelitian tersebut berbanding terbalik dengan P. Sari (2021) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Disisi lain Novrilia *et al.* (2019); Darmawan & Ardini (2021); Taufiqah Julia Wardani *et al.* (2022); Oktavia & Challen (2022); Andriani & Nursiam (2018) menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Perusahaan cenderung untuk mengganti auditor apabila masa perikatan dengan auditor dengan perusahaannya terlalu lama. Pergantian auditor ini diperlukan untuk mengembalikan tingkat independensi auditor sehingga kualitas yang dihasilkan akan semakin baik.



Penelitian lain mengenai kualitas audit mengungkap bahwa rotasi audit juga merupakan faktor yang memengaruhi kualitas audit. Menurut hasil penelitian Mauliana & Laksito (2021); Sukirman & Asih (2021); Taufiqah Julia Wardani *et al.* (2022) rotasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Masa perikatan yang panjang justru akan menghasilkan kualitas audit yang berbanding terbalik, namun hal tersebut dapat dihindari dengan melakukan rotasi auditor agar para pengguna laporan keuangan dapat percaya kembali dengan laporan keuangan yang telah disajikan. Sedangkan menurut hasil penelitian oleh Sari *et al.* (2019); Andriani & Nursiam (2018); Christy *et al.* (2021); Darmawan & Ardini (2021); Harianja & Sinaga (2022); Oktavia & Challen (2022) menyatakan bahwa rotasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Berdasarkan riset yang dilakukan sebelumnya, terdapat faktor lain yang memengaruhi kualitas audit yakni reputasi auditor. Christy *et al.* (2021) menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Perusahaan cenderung lebih mempercayai laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi baik khususnya berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* sehingga kualitas yang dihasilkan juga akan baik. Sementara Andriani & Nursiam (2018); Mauliana & Laksito (2021) menyatakan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Faktor lain yang memengaruhi kualitas audit berdasarkan riset sebelumnya adalah spesialisasi auditor. Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Hartono & Laksito (2022); Oktavia & Challen (2022); S. P. Sari *et al.* (2019); Wicaksono & Purwanto (2021) mengungkap bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh

positif terhadap kualitas auditor. Perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh auditor spesialis dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan, karena auditor spesialis mempunyai keahlian lebih terutama pada industri tertentu daripada auditor yang tidak spesialis. Sedangkan berdasarkan riset Hartono & Laksito (2022) mengungkapkan bahwa spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil dari penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang inkonsisten sehingga masih sulit untuk ditarik kesimpulan dan menarik untuk dilakukan kembali penelitian mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit. Penelitian ini mengacu pada penelitian (Mauliana & Laksito, 2021). Perbedaan dari penelitian ini dengan penelitian Mauliana & Laksito (2021) adalah yang pertama, menambahkan variabel independen yaitu variabel spesialisasi auditor. Hal ini dikarenakan spesialisasi auditor memiliki peran yang penting dalam meningkatkan kualitas audit terutama untuk suatu industri tertentu. Industri tertentu biasanya menggunakan jasa auditor spesialis karena dianggap memiliki pemahaman yang mendalam mengenai prosedur audit pada industri tertentu sehingga dapat meningkatkan kualitas hasil audit. Perbedaan kedua yaitu objek penelitian menggunakan perusahaan BUMN. Hal ini dikarenakan masih jarang nya penelitian terdahulu yang menggunakan objek perusahaan BUMN sebagai objek penelitian.

Berdasarkan uraian diatas, maka dilakukan penelitian kembali dengan judul **“Pengaruh *Fee Audit*, *Audit Tenure*, *Rotasi Audit*, *Reputasi Auditor*, Dan *Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan BUMN*”**

dengan maksud agar perusahaan BUMN lebih paham mengenai pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.

## 1.2 Rumusan Masalah

Kualitas audit merupakan sebuah keadaan dimana seorang auditor dapat mendeteksi kecurangan dalam sistem akuntansi klien serta melaporkan pelanggaran yang menjadi temuan yang dilakukan untuk memanipulasi keuangan (DeAngelo, 1981). Auditor disini berperan sebagai pihak netral yang menengahi konflik kepentingan dan perbedaan informasi antara *principal* dan *agent* (Jensen & Meckling, 1976). Penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu terkait kualitas audit yang dipengaruhi oleh *Fee* Audit, *Audit Tenure*, Rotasi Audit, Reputasi Auditor, Dan Spesialisasi Auditor menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Berdasarkan uraian pada latar belakang, maka rumusan masalah pada penelitian ini yaitu bagaimana Pengaruh *Fee* Audit, *Audit Tenure*, Rotasi Audit, Reputasi Auditor, Dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit.

## 1.3 Pertanyaan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka pertanyaan pada penelitian ini adalah:

1. Apakah *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan BUMN?
2. Apakah *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan BUMN?

3. Apakah rotasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan BUMN?
4. Apakah reputasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan BUMN?
5. Apakah spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan BUMN?

#### **1.4 Tujuan Penelitian**

Berikut merupakan tujuan dari penelitian ini berdasarkan rumusan masalah diatas:

1. Untuk menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit
2. Untuk menguji secara empiris pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit
3. Untuk menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit
4. Untuk menguji secara empiris pengaruh reputasi auditor terhadap kualitas audit
5. Untuk menguji secara empiris pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit

#### **1.5 Manfaat Penelitian**

##### **a. Aspek Teoritis**

Penelitian ini dapat digunakan sebagai sarana untuk menambah wawasan dan pengetahuan mengenai pengaruh dari *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi audit terhadap variabel dependen yaitu kualitas

audit pada perusahaan BUMN. Disamping itu, diharapkan dengan adanya penelitian ini dapat memberikan kontribusi dalam pengembangan literasi ilmu dan pengetahuan maupun pengembangan penelitian pada bidang audit di waktu yang akan datang.

**b. Aspek Praktis**

Adapun hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi :

1. Bagi Auditor

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan bagi auditor dengan harapan mampu mendorong meningkatnya tingkat independensi auditor serta memberikan kontribusi dalam perbaikan kualitas audit di Indonesia

2. Bagi Perusahaan BUMN

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan masukan untuk perusahaan BUMN dalam mengkaji lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit. Sehingga laporan keuangan yang dihasilkan bebas dari kecurangan akuntansi serta memperoleh hasil audit yang bagus dan dapat dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan.

3. Bagi akademisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber pengetahuan mengenai indikator yang dapat memengaruhi kualitas audit, dan kedepannya dapat menjadi referensi guna perbaikan penelitian di masa mendatang.

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Grand Theory

##### 2.1.1 Teori Keagenan

Jensen & Meckling (1976) mendefinisikan teori keagenan atau *agency theory* sebagai suatu teori yang menggambarkan hubungan antara pemilik usaha (*principal*) dan manajemen suatu usaha (*agent*). Jensen & Meckling (1976) juga menyatakan bahwa relasi keagenan muncul dari salah satu kalangan (*principal*) yang memakai jasa pihak lain (*agent*) untuk mengerjakan tugas atau kepentingan yang mengikutsertakan berbagai pihak dalam pengambilan keputusan. Pihak *principal* ingin mengetahui segala informasi perusahaan termasuk aktivitas manajemennya yang dilakukan dengan meminta pertanggungjawaban dalam bentuk laporan keuangan. Dalam hal ini laporan keuangan memerlukan pengujian eksternal yang independen dari pihak ketiga yakni oleh auditor dengan maksud agar laporan keuangan lebih dapat dipercaya dan dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan yang tepat.

Dari yang telah dijelaskan sebelumnya, terdapat kemungkinan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent* sebagai akibat dari pemisahan fungsi antara kepemilikan dan pengelolaan. Pihak *principal* memiliki kepentingan untuk memperoleh timbal balik yang maksimal atas dana yang telah diinvestasikan. Sementara pihak *agent* memiliki kepentingan untuk mendapat insentif yang tinggi atas pengelolaan dana yang diinvestasikan oleh pihak *principal*. Perbedaan kepentingan tersebut sering membuat pihak *agent* termotivasi untuk melakukan

tindakan yang tidak sesuai dengan kepentingan pihak *principal* karena pihak *agent* sendiri memiliki informasi yang lebih banyak mengenai kondisi perusahaan jika dibandingkan dengan pihak *principal*. Artinya disini ada kesenjangan level informasi yang menyebabkan timbulnya asimetri informasi atau ketidaksamaan informasi antara pihak *agent* dan *principal* mengenai kondisi perusahaan. Maka dengan adanya teori *agency* atau teori keagenan ini dapat membantu auditor memahami konflik kepentingan yang muncul antara keduanya serta untuk meminimalisir tindakan kecurangan didalam laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak manajemen.

Teori keagenan ini berkaitan dengan teori biaya transaksi, biaya dalam proses audit berkaitan erat dengan upaya untuk mengatasi asimetri antara pihak *principal* atau pemilik dan pihak manajemen atau *agent*. Dalam hal keagenan, auditor berhak untuk mempertahankan pendapatannya melalui penetapan fee atas jasa audit yang auditor lakukan. Masa perikatan audit atau *audit tenure* dalam jangka waktu yang lama antara auditor dan *auditee* dikhawatirkan akan menyebabkan adanya keterikatan secara personal yang berpotensi menurunkan independensi auditor dan berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan. Lalu keperluan akan rotasi audit dari sudut pandang teori keagenan berkaitan dengan upaya untuk meningkatkan kepercayaan antara pihak-pihak yang berkepentingan, mengurangi asimetri informasi antara pemilik dan manajemen, serta menjaga independensi dan kualitas audit yang dihasilkan. Di era sekarang, masyarakat lebih mempercayai laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi baik, terutama dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*.

Kemudian untuk memperluas pengetahuan dan pemahaman yang luas mengenai karakteristik klien dan industri tertentu, maka auditor akan melakukan spesialisasi. Auditor spesialis lebih banyak dipilih karena dianggap lebih berkompeten dan mampu menghasilkan audit yang berkualitas.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa teori keagenan merupakan teori yang mendasari hubungan kontraktual antara manajer sebagai agen dan pemegang saham sebagai prinsipal. Teori ini menekankan bahwa terdapat perbedaan kepentingan agen dan prinsipal dalam pelaksanaan hubungan kontraktual. Perbedaan kepentingan ini memungkinkan pihak lain mengeksploitasi peran dan keadaan untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya. Oleh karena itu, auditor sebagai pihak independen sangat diperlukan untuk menyelesaikan konflik kepentingan dalam menyajikan informasi keuangan suatu perusahaan.

## **2.2 Variabel Penelitian**

### **2.2.1 Fee Audit**

*Fee* audit merupakan biaya yang dikeluarkan oleh pengguna jasa auditor sebagai bentuk imbal hasil atas jasa audit yang telah dilakukan. Hal tersebut selaras dengan definisi (Ulfasari, 2014) yang menyatakan bahwa *fee* audit adalah biaya atas jasa dan usaha yang dibayarkan suatu perusahaan untuk auditor eksternal dalam rangka audit atas laporan keuangan yang bersangkutan. Penentuan biaya audit didasarkan pada kontrak antara auditor dan klien yang dilakukan sebelum memulai proses audit. Didalam kontrak audit, biasanya memuat jangka waktu audit, jenis jasa, dan anggota tim yang dibutuhkan (Kamil, 2020).



Dalam menentukan *fee* audit, beberapa indikator yang perlu diperhatikan menurut (Agoes, 2017) antara lain :

a. Resiko Audit

Risiko audit ialah tingkat ketidakpastian yang mungkin akan diterima auditor dalam melakukan prosedur audit. Misalnya saat auditor secara tidak sadar gagal dalam mengungkap salah saji yang material terhadap laporan keuangan perusahaan. Besarnya kemungkinan risiko yang akan diterima oleh auditor maka semakin besar pula balas jasa yang harus dibayarkan klien atas jasa audit yang diberikan.

b. Kompleksitas Audit

Kompleksitas audit merupakan tingkat ukuran kerumitan dalam proses penyelesaian tugas audit yang telah disepakati dalam perikatan atau kontrak . Ketika tugas yang diberikan semakin rumit maka semakin besar pula *Fee* audit yang nantinya akan diterima.

c. Tingkat Kompetensi Auditor dalam Industri Klien

Semakin tingginya tingkat kompetensi auditor terhadap industri klien dapat lebih memudahkan auditor untuk mengungkap kecurangan-kecurangan yang ada pada laporan keuangan perusahaan klien. Sekalini itu semakin tinggi tingkat keahlian seorang auditor maka semakin tinggi *fee* audit yang harus dibayarkan.

d. Struktur Biaya KAP

Struktur biaya Kantor Akuntan Publik merupakan besaran tarif *fee* rata-rata yang dipatok oleh KAP dalam penyelesaian setiap jasa yang diberikan oleh auditor baik berupa jasa *assurance* maupun *non assurance* dilakukan agar auditor tidak semena-mena dalam menentukan tarif.

### **2.2.2 Audit Tenure**

Masa jabatan audit atau (*audit tenure*) adalah jangka waktu atau periode perikatan antara auditor dan klien mengenai jasa audit yang telah disepakati bersama sebagai periode hubungan antara auditor dengan klien (Sari et al., 2019). Periode perikatan yang singkat memungkinkan adanya rasa ketidakpuasan klien dengan kinerja dan kualitas auditor. Namun apabila masa perikatan yang terlalu panjang dikhawatirkan timbulnya hubungan emosional antara klien dan auditor sehingga dapat menurunkan independensi dan objektivitas auditor itu sendiri. Hal itu sejalan dengan yang diungkapkan Andriani (2018) dalam penelitiannya yang menyatakan bahwa masa perikatan audit yang panjang dapat menimbulkan rasa kekeluargaan berlebih. Selain itu juga dapat mengurangi independensi serta objektivitas auditor yang mengakibatkan pada turunnya kualitas audit karena terdapat kecenderungan bahwa auditor akan merasionalkan kesalahan-kesalahan yang dilakukan oleh perusahaan klien.

Dikarenakan banyak kasus kejahatan akuntansi yang berawal dari oanjangnya masa perikatan audit, maka peraturan mengenai pembatasan masa perikatan audit mulai diresmikan termasuk di Indonesia. Di Indonesia sendiri peraturan mengenai masa perikatan audit ditetapkan pada tahun 2002 melalui

KMK Nomor 423/KMK. 06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan ini memaksa perusahaan untuk merotasi rekan kerja audit setiap 3 tahun dan mengganti KAP setiap 5 tahun. Pada tanggal 5 Februari 2008 kementerian keuangan resmi mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK01/2008 untuk menggantikan peraturan sebelumnya. Pada peraturan ini masa perikatan akuntan publik maksimal dilakukan selama 3 tahun, sedangkan rotasi audit harus dilakukan maksimal 6 tahun. Namun dikarenakan peraturan sebelumnya masih belum efektif, maka pemerintah mengeluarkan peraturan baru yakni PP No. 20/2015 tentang praktik akuntan publik. Dalam peraturan tersebut memuat bahwa kini tidak ada batas waktu masa perikatan audit, namun partner atau rekan kerja audit harus dirotasi setiap 5 tahun sekali. Peraturan ini wajib ditaati demi mencegah adanya hubungan emosional antara KAP dan klien.

### **2.2.3 Rotasi Audit**

Rotasi audit atau *audit rotation* merupakan pergantian auditor dalam memberikan jasa kepada kliennya dengan tujuan menjaga independensi serta menghasilkan audit yang berkualitas. Hal ini sejalan dengan Sari *et al.* (2019) yang menyatakan bahwa tujuan dari rotasi auditor yaitu untuk mencegah kedekatan yang berlebihan antara klien dan auditor. Berdasarkan PP No.20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa kini tidak ada batas waktu masa perikatan audit, dan pembatasan hanya berlaku bagi akuntan publik yakni selama 5 tahun buku berturut-turut.

#### 2.2.4 Reputasi Auditor

Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan masyarakat terhadap seorang auditor atas nama besar pada kantor akuntan publik atau KAP. Masyarakat awam pada umumnya beranggapan bahwa auditor yang memiliki reputasi baik, misalnya auditor yang berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*, akan memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP non-*Big Four* (Christy *et al.*, 2021). Hal ini sejalan dengan Giri (2010) yang menyatakan bahwa KAP dengan reputasi yang baik menjelaskan keberadaan sikap objektif auditor dalam menjalankan tugasnya.

#### 2.2.5 Spesialisasi Auditor

Rahadianto (2012) dalam Wicaksono & Purwanto (2021) mendefinisikan spesialisasi auditor sebagai kemampuan khusus dalam suatu industri tertentu yang diperoleh dari keahlian auditor dalam mengaudit dan pemahaman khusus tentang audit pada industri tertentu untuk meningkatkan kualitas audit. Hal ini disebabkan seorang auditor spesialis memiliki banyak pengalaman dalam mengaudit klien pada industri tertentu. Auditor spesialis diyakini oleh klien dapat lebih efektif dalam mendeteksi resiko bisnis serta resiko kesalahan penyajian laporan keuangan. Definisi spesialisasi auditor tersebut sejalan dengan Standar Audit (SA) 315 tentang identifikasi dan Penilaian Resiko Kesalahan Penyajian Material yang menyatakan bahwa untuk mengungkap salah saji material dibutuhkan pemahaman mendalam tentang suatu entitas dan lingkungannya.

### 2.2.6 Kualitas Audit

Kualitas audit didefinisikan sebagai suatu kemampuan auditor dalam mengungkap adanya kecurangan atas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Ikatan Akuntan Indonesia menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas apabila memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Sari *et al.* (2019) yang mengemukakan bahwa standar audit yang dimaksud termasuk kualitas profesional, auditor independen, penilaian yang digunakan dalam melakukan audit dan juga penyusunan laporan keuangan.

Ikatan Akuntan Publik (IAPI) dalam “Panduan Indikator Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik” mengklasifikasikan indikator yang memengaruhi kualitas audit di antaranya:

#### a. Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor adalah kemampuan profesional yang dimiliki oleh seorang auditor dalam menerapkan ilmu pengetahuan yang dimiliki di setiap proses audit untuk dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan dapat diandalkan. Pengukuran kompetensi auditor dapat dihitung dengan menggunakan rasio antara jumlah auditor bersertifikasi terhadap jumlah dari keseluruhan staf profesional

#### b. Etika dan Independensi Auditor

Etika dan independensi auditor adalah faktor yang mendasar bagi auditor dalam melaksanakan suatu proses audit. Indikator pengukuran kepatuhan etika dan independensi auditor yaitu berdasarkan panduan etika dan independensi KAP

dimana panduan ini berlaku bagi seluruh personil KAP dan jaringan KAP, selain itu KAP memiliki partner yang bertanggung jawab atas kepatuhan etika dan independensi, adanya pelatihan mengenai kepatuhan etika dan independensi yang wajib diikuti auditor, rotasi tim auditor dilakukan secara memadai, serta pernyataan independensi yang ditandatangani oleh setiap anggota dari tim perikatan.

#### c. Penggunaan Waktu Personil Kunci Perikatan

Lamanya jangka waktu yang diperlukan dalam proses penyelesaian laporan audit menjadi salah satu faktor penentu kualitas audit. Indikator yang dapat digunakan untuk mengevaluasi alokasi waktu yang digunakan dalam proses audit yaitu melalui perhitungan rasio penggunaan waktu klien terhadap total jam yang diperlukan tim perikatan dalam menyelesaikan proses audit.

#### d. Sistem Pengendalian Mutu

Sistem pengendalian mutu pada suatu KAP bertujuan untuk dapat memberikan keyakinan bahwa KAP telah menetapkan kebijakan serta prosedur yang memungkinkan setiap anggota KAP telah mematuhi ketentuan persyaratan standar profesi Akuntan Publik, kode etik dan ketentuan peraturan dalam perikatan serta menerbitkan laporan hasil pemeriksaan yang tepat. Indikator yang digunakan untuk mengukur efektivitas pengendalian mutu adalah panduan dan dokumentasi yang memadai dalam proses audit, telah ditetapkan kebijakan oleh KAP yaitu kebijakan penelaahan dan supervisi, konsultasi, dan penelaahan pengendalian mutu.

e. Hasil Reviu Mutu dan Inspeksi Pihak Eksternal dan Internal

Merupakan bentuk monitoring atau pemeriksaan yang dilakukan oleh pusat pembinaan profesi keuangan atau BPK terhadap akuntan publik dan KAP yang dilakukan secara berkala. Tujuan pelaksanaan monitoring ini adalah untuk mendorong peningkatan kualitas audit menjadi lebih baik lagi agar auditor dan KAP agar terhindar dari sanksi-sanksi seperti peringatan, pembekuan hingga pencabutan izin.

f. Rentang Kendali Perikatan

Rentang kendali perikatan merupakan salah satu hal yang perlu diperhatikan dalam perikatan audit dikarenakan adanya tekanan dan keterbatasan waktu perikatan dimana tim audit harus melaksanakan beberapa pekerjaan dalam waktu yang bersamaan oleh karena itu diperlukan rentang kendali perikatan agar perikatan dapat dilaksanakan sesuai dengan standar dan ketentuan yang berlaku. Indikator untuk mengukur rentang kendali perikatan di antaranya rasio akuntan publik terhadap jumlah perikatan, rasio tim audit dibandingkan dengan jumlah perikatan, rasio klien dibandingkan dengan jumlah auditor, dan rasio tim audit dibandingkan jumlah auditor.

g. Organisasi dan Tata Kelola KAP

Organisasi dan tata kelola KAP juga merupakan syarat yang penting dalam melaksanakan perikatan audit, karena untuk bisa melaksanakan perikatan KAP harus memiliki struktur dan tata kelola organisasi yang memadai. Indikator untuk mengukur organisasi dan tata kelola KAP di antaranya KAP dipimpin oleh

seorang akuntan publik yang mandiri dengan budaya internal *tone at the top* serta mengedepankan independensi. Memiliki struktur dan tata kelola yang memadai terkait pengaturan, kepemimpinan, sistem penilaian kerja, remunerasi, dan mekanisme mengenai partnership. Selain itu juga KAP menetapkan organisasi yang berhubungan dengan pengendalian mutu serta menunjuk partner dan personilnya untuk melaksanakan aspek pengendalian mutu.

#### h. Kebijakan Imbalan Jasa

Untuk memastikan pelaksanaan proses audit serta memberikan keyakinan KAP dapat berjalan dengan baik sesuai dengan standar profesi, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku, KAP harus mendapatkan imbalan jasa yang memadai. Dalam menentukan kebijakan besaran imbalan jasa akuntan publik secara bebas dan mandiri dapat menentukan besaran imbalannya sesuai dengan kebutuhan dan professional judgement. Selain itu, IAPI juga telah menerbitkan ketentuan yang didalamnya memuat panduan mengenai penentuan imbalan jasa pada suatu KAP.

### 2.3 Penelitian Terdahulu

Agar dapat memberikan gambaran dan kerangka pemikiran pada penelitian ini, maka diperlukan pembahasan mengenai hasil-hasil dari penelitian terdahulu sebagai acuan dalam membandingkan penelitian ini dengan penelitian terdahulu.



Tabel 2.1 Daftar Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Metode	Objek	Hasil
1	Andriani & Nursiam (2018)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Audit <i>Fee</i></li> <li>2. Audit <i>Tenure</i></li> <li>3. Rotasi Audit</li> <li>4. Reputasi Auditor</li> </ol> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	Metode analisis regresi logistik	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode 2013-2015	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Fee audit</i> berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> <li>• Rotasi audit atau <i>auditor switching</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> </ul>
2	Sari <i>et al.</i> (2019)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Tenure</i></li> <li>2. <i>Audit Rotation</i></li> <li>3. <i>Audit Fee</i></li> <li>4. <i>Accounting Firm Size</i></li> <li>5. <i>Auditor Specialization</i></li> </ol> <p>Variabel Dependen: <i>Audit Quality</i></p>	<i>Logistic Regression</i> (Metode analisis regresi logistik)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i> berpengaruh terhadap <i>Audit Quality</i></li> <li>• <i>Audit Rotation</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Audit Quality</i></li> <li>• <i>Audit Fee</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Audit Quality</i>.</li> <li>• <i>Accounting Firm Size</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Audit Quality</i></li> <li>• <i>Auditor Specialization</i> berpengaruh terhadap <i>Audit Quality</i>.</li> </ul>

3	Novrilia <i>et al.</i> (2019)	<p>Variabel Independen: 1. <i>Audit Fee</i> 2. <i>Audit Tenure</i> 3. Reputasi KAP</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	Metode analisis regresi logistic	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Fee</i> audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit tenure</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Reputasi KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.</li> </ul>
4	Mauliana & Laksito, (2021)	<p>Variabel Independen: 1. <i>Fee</i> Audit 2. <i>Audit Tenure</i> 3. Rotasi Auditor 4. Reputasi Auditor</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Auditor</p>	Metode analisis regresi logistic	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2017-2019	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Fee</i> audit memiliki dampak positif secara signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit tenure</i> memiliki dampak negatif secara signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Rotasi audit memiliki dampak positif secara signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Reputasi auditor tidak memberikan dampak secara signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
5	Christy <i>et al.</i> (2021)	<p>Variabel Independen: 1. Rotasi Auditor 2. Reputasi Auditor</p> <p>Variabel</p>	Metode analisis regresi logistik	Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rotasi auditor secara parsial tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Reputasi auditor secara parsial</li> </ul>

		<p>Dependen: Kualitas Audit</p> <p>Variabel Moderasi: Auditor Spesialisasi</p>		<p>terdaftar di BEI periode 2014-2019</p>	<p>memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.</p>
6	Sukirman & Asih (2021)	<p>Variabel Independen: 1. <i>Audit Switching</i> 2. <i>Public Accounting Firm's Reputation</i> 3. <i>Workload</i></p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p> <p>Variabel Moderasi: The Audit Committee's Effectiveness</p>	<p>Metode analisis regresi moderasi</p>	<p>Perusahaan yang terdaftar sebagai LQ45 di BEI pada 2016-2018</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditor switching berpengaruh positif signifikan terhadap <i>auditor quality</i></li> <li>• <i>Public Accounting Firm's Reputation</i> berpengaruh positif signifikan terhadap <i>auditor quality</i></li> <li>• <i>Workload</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor quality</i></li> </ul>
7	P. Sari (2021)	<p>Variabel Independen: 1. <i>Fee Audit</i> 2. Pengalaman Kerja 3. Independensi 4. Kompetensi</p>	<p>Metode regresi linier berganda</p>	<p>Auditor yang aktif pada KAP di Provinsi Riau</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Fee Audit</i> berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Independensi berpengaruh</li> </ul>

		Variabel Dependen: Kualitas Audit			terhadap kualitas auditor <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas auditor</li> </ul>
8	Indriyani & Meini, (2021)	Variabel Independen: 1. Ukuran KAP 2. Audit <i>Fee</i> 3. Ukuran Perusahaan  Variabel Dependen: Kualitas Audit	Metode analissi regresi logistic	Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2015-2019	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran KAP memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Audit fee memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit</li> </ul>
9	Darmawan & Ardini, (2021)	Variabel Independen: 1. Audit <i>Fee</i> 2. Audit <i>Tenure</i> 3. Audit <i>Delay</i> 4. Auditor <i>Switching</i>  Variabel Dependen: Kualitas Audit	Metode regresi linier berganda	Perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI pada periode 2016-2019	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Audit <i>fee</i> memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Audit <i>tenure</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.</li> <li>• Audit <i>delay</i> berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.</li> <li>• Auditor <i>switching</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
10	Wicakso	Variabel Independen:	Metode	Perusahaan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Tenure</i></li> </ul>

	no & Purwanto, (2021)	<p>1. Audit <i>Tenure</i></p> <p>2. Rotasi KAP</p> <p>3. Ukuran KAP</p> <p>4. Spesialisasi Industri Auditor</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	regresi linier berganda	manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2019	<p>memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rotasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• Spesialisasi industri auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
11	Taufiqah Julia Wardani <i>et al.</i> (2022)	<p>Variabel Independen:</p> <p>1. <i>Fee</i> Audit</p> <p>2. <i>Audit Tenure</i></p> <p>3. Rotasi audit</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	Metode analisis regresi logistic	Seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2018-2020	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Fee</i> audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>• <i>Audit tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.</li> <li>• Rotasi audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
12	Hartono & Laksito (2022)	<p>Variabel Independen:</p> <p>1. <i>Audit Tenure</i></p> <p>2. <i>Fee</i> Audit</p> <p>3. Ukuran KAP</p>	Metode analisis regresi logistik	Perusahaan yang bergerak di bidang energi pada tahun 2016-2019	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit tenure</i> tidak berdampak positif signifikan terhadap kualitas audit.</li> <li>• <i>Audit fee</i> berdampak negatif signifikan terhadap</li> </ul>

		<p>4. Spesialisasi Auditor</p> <p>5. Komite Audit</p> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>			<p>kualitas audit</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran kantor akuntan publik berdampak positif terhadap kualitas audit.</li> <li>• Spesialisasi auditor berdampak positif terhadap kualitas audit.</li> <li>• Komite audit berdampak negatif signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>
13	Oktavia & Challen, (2022)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Tenure</i></li> <li>2. Rotasi Audit</li> <li>3. Spesialisasi Auditor</li> </ol> <p>Variabel Dependen: Kualitas Audit</p>	Metode regresi linier berganda	Perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI pada periode 2016-2020	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit</li> <li>• Auditor spesialis berpengaruh pada kualitas audit.</li> </ul>
14	Harianja & Sinaga, (2022)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Fee</i></li> <li>2. <i>Audit Delay</i></li> <li>3. <i>Auditor Switching</i></li> </ol> <p>Variabel Dependen: <i>Audit Quality</i></p>	Metode analisis regresi	Perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI pada tahun 2016-2020	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit Fee</i> memiliki pengaruh terhadap <i>audit quality</i></li> <li>• <i>Audit delay</i> memiliki pengaruh terhadap <i>audit quality</i></li> <li>• <i>Auditor switching</i> tidak memiliki pengaruh terhadap <i>audit quality</i></li> </ul>

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh *Fee Audit* terhadap Kualitas Audit

*Fee Audit* merupakan besaran imbalan jasa yang diberikan oleh perusahaan klien atas jasa audit yang telah dilakukan.. Perusahaan biasanya lebih memilih untuk membayar *fee* audit yang lebih besar dengan alasan mereka mencari auditor yang dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Akan tetapi berbanding terbalik dengan yang dilakukan beberapa KAP yang menurunkan *fee*-nya dibawah ketentuan IAPI dikarenakan adanya persaingan untuk mendapatkan klien. Namun hal tersebut dikhawatirkan dapat menurunkan kualitas audit dikarenakan auditor dengan sengaja menghilangkan beberapa prosedur untuk menghindari timbulnya biaya (Fauziyyah & Praptiningsih, 2020). Akan tetapi auditor sebagai pihak yang independen auditor akan berusaha untuk mengimbangi *fee* audit yang diterimanya dengan kinerja yang maksimal demi menghasilkan audit yang berkualitas. Hal tersebut selaras dengan penelitian terdahulu yakni Mauliana & Laksito (2021); Darmawan & Ardini (2021); Harianja & Sinaga (2022); S. P. Sari *et al.* (2019); Andriani & Nursiam (2018); Taufiqah Julia Wardani *et al.* (2022); Indriyani & Meini (2021) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Didalam teori agensi dikatakan bahwa kepentingan antara pihak agen dan prinsipal tidak selalu sejalan. Bahkan seirngkali terjadi perbedaan kepentingan antara kedua belah pihak. Didalam situasi seperti ini peran auditor sebagai pihak yang independen diperlukan menengahi perbedaan kepentingan antara keduanya. Dengan adanya auditor yang memberikan jasa auditnya, pihak manajemen akan

lebih mudah meyakinkan para stakeholder bahwa laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen dapat diandalkan kebenarannya. Implikasi dari adanya teori ini sebagai salah satu faktor yang memengaruhi kualitas audit adalah dimana *fee* audit yang tinggi maka diharapkan dapat meningkatkan motivasi auditor untuk bekerja lebih maksimal demi menghasilkan audit yang berkualitas. Oleh karena itu semakin tinggi *fee* audit maka semakin berpotensi untuk dapat meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas maka diirumuskan hipotesis sebagai berikut

$H_1$ : *Fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit

#### **2.4.2 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit**

*Audit tenure* merupakan jangka waktu perikatan audit antara perusahaan klien dengan auditor yang berasal dari KAP yang sama secara berturut-turut. Semakin lama adanya hubungan antara auditor dan kliennya dapat menyebabkan timbulnya hubungan emosional yang berpotensi untuk menurunkan sikap independensi auditor (Buchori & Budiantoro, 2019). Pernyataan tersebut diperkuat dengan adanya hasil penelitian terdahulu oleh Mauliana & Laksito (2021); Wicaksono & Purwanto (2021) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.

Teori agensi berasumsi bahwa terdapat perbedaan kepentingan pada tujuan dan hasil antara manajer sebagai agen dan pemegang saham sebagai prinsipal. Dimana manajer berupaya untuk menyajikan laporan keuangan yang tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya. Dampak dari adanya teori ini adalah auditor sebagai pihak yang independen berusaha untuk memberikan jaminan bahwa laporan



keuangan yang disusun manajer sudah sesuai dengan keadaan sebenarnya. Bentuk upaya yang dilakukan auditor adalah dengan berusaha meningkatkan efektivitas dan efisiensi kinerjanya serta berusaha menghindari hal – hal yang dapat menurunkan independensinya. Namun disisi lain masa perikatan yang terlalu lama ternyata menjadi ancaman yang berpotensi menurunkan independensi auditor karena timbulnya hubungan emosional dengan klien. Oleh karena itu, semakin lama audit tenure maka semakin berpotensi juga untuk menurunkan kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H<sub>2</sub>: Audit tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit*

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

Rotasi auditor merupakan pergantian auditor sebagai pihak yang independen dalam memberikan jasa audit kepada kliennya dengan tujuan mempertahankan sikap independensinya dan menghasilkan audit yang berkualitas. Menurut Malagila *et al.* (2020) rotasi audit dapat membantu KAP lebih independen dan dapat meningkatkan kualitas audit. Hal tersebut dikarenakan pergantian auditor atau rotasi auditor dapat mencegah adanya hubungan yang berlebih antara klien dan auditor. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa pergantian auditor atau rotasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menguji pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit di antaranya Mauliana & Laksito (2021); Sukirman & Asih (2021); Taufiqah Julia Wardani *et al.* (2022) yang menyatakan bahwa rotasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

Teori agensi mengasumsikan bahwa untuk menghasilkan kualitas audit yang maksimal dan menegakkan sikap independensi dari auditor, maka perusahaan perlu melakukan rotasi auditor sesuai dengan aturan yang berlaku. Dengan melakukan rotasi auditor diharapkan auditor dapat terhindar dari hubungan yang berlebihan dengan klien serta dapat mempertahankan sikap independensinya. Oleh karena itu, dapat disimpulkan dengan melakukan rotasi auditor maka semakin berpotensi untuk meningkatkan kualitas audit. berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H<sub>3</sub> : Rotasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit*

#### **2.4.4 Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan masyarakat terhadap seorang auditor atas nama besar pada kantor akuntan publik atau auditor. Masyarakat awam pada umumnya lebih mempercayai kualitas laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi baik terutama yang berasal dari KAP yang berafiliasi dengan Big Four. Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Christy *et al.* (2021) yang dimana dalam penelitian tersebut menyatakan bahwa reputasi auditor memiliki positif terhadap kualitas audit.

Teori agensi berkaitan dengan reputasi auditor karena perusahaan lebih mengandalkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang berasal dari KAP *Big Four* sehingga kualitas yang dihasilkan juga baik. Auditor dengan citra yang baik tentunya akan berusaha menjaga reputasinya dengan mengupayakan

hasil yang maksimal yaitu kualitas audit yang baik. Kualitas audit yang maksimal tentunya diharapkan oleh seluruh pengguna laporan keuangan, terutama untuk mengetahui hasil dan temuan apa yang diperoleh auditor. Auditor dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* memiliki keinginan untuk menjauhi risiko yang dapat merusak reputasi baik mereka karena citra audit yang baik berdampak besar pada kredibilitas. Oleh karena itu, dapat disimpulkan dengan menggunakan jasa auditor dengan reputasi yang baik maka semakin berpotensi untuk meningkatkan kualitas audit. berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H<sub>4</sub>: Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit*

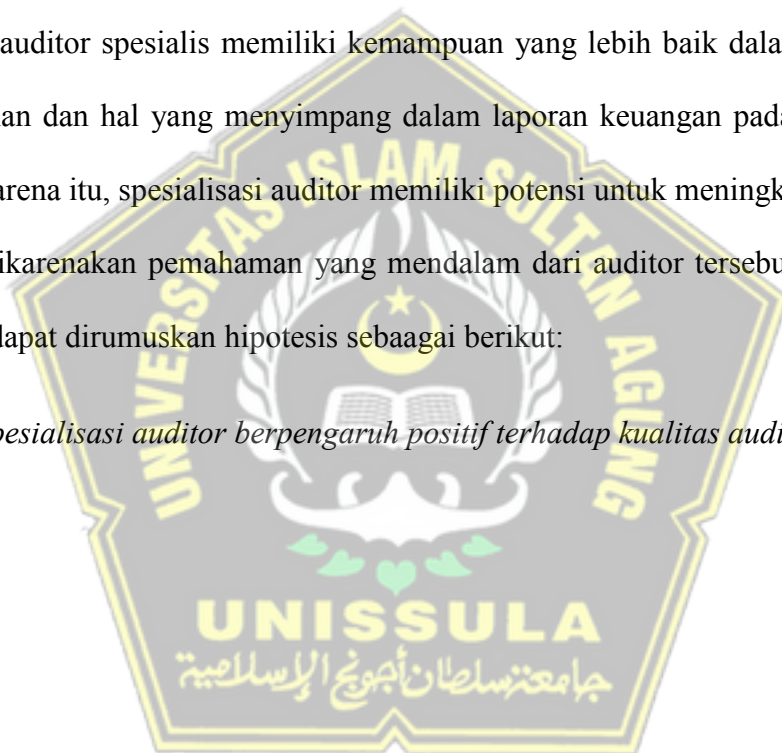
#### **2.4.5 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Spesialisasi auditor diartikan sebagai auditor yang memiliki pemahaman mendalam mengenai karakteristik bisnis, aturan-aturan dalam akuntansi, dan prosedur audit yang tepat untuk suatu industri tertentu. Spesialisasi auditor dalam suatu industri tertentu akan membuat auditor memiliki kemampuan dan juga pemahaman yang lebih dan memadai dalam melakukan prosedur audit dibanding auditor tanpa spesialisasi. Hal tersebut menandakan bahwa spesialisasi audit membantu perusahaan pada industri tertentu dapat menghasilkan hasil audit yang lebih berkualitas dibanding auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa spesialisasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hartono & Laksito (2022); S. P. Sari *et al.* (2019); Wicaksono & Purwanto (2021); Oktavia & Challen (2022) juga sejalan dengan pendapat tersebut yakni

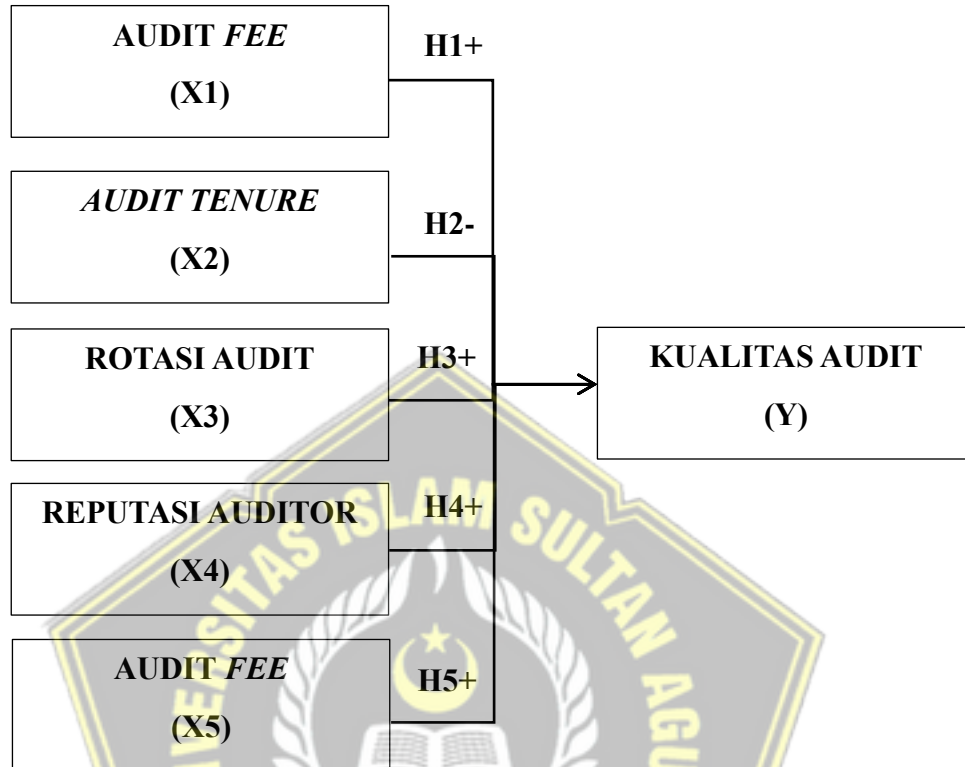
menyatakan bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas auditor.

Teori agensi memiliki asumsi bahwa penggunaan auditor spesialis untuk melakukan proses audit sekaligus sebagai pihak ketiga yang independen dalam menengahi perbedaan kepentingan antara manajer dan para pemegang saham dapat meningkatkan kualitas audit. implikasi dari teori tersebut menunjukkan bahwa auditor spesialis memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mendeteksi kesalahan dan hal yang menyimpang dalam laporan keuangan pada bisnis klien. Oleh karena itu, spesialisasi auditor memiliki potensi untuk meningkatkan kualitas audit dikarenakan pemahaman yang mendalam dari auditor tersebut. Dari uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebaagai berikut:

*H<sub>5</sub>: Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit*



## 2.5 Kerangka Pemikiran Teoritis



Gambar 2.1

### Kerangka Penelitian

Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Auditor, Reputasi Auditor, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Auditor pada Perusahaan BUMN

## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### 3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan pendekatan penelitian deduktif kuantitatif yang dimana dalam penelitian ini melalui proses verifikasi, pengembangan, dan penemuan ilmu pengetahuan yang berseumber dari data–data berupa angka yang dianalisis secara statistic dengan menekankan pada penalaran deduktif.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang bersumber dari laporan tahunan atau *annual report* perusahaan BUMN yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019 hingga 2022 yang dipublikasikan di situs resmi BEI, yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Adapun variabel yang diangkat dalam penelitian ini yaitu *fee audit*, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, spesialisasi auditor sebagai variabel independen, dan kualitas audit sebagai variabel dependen

#### 3.2 Populasi dan Sampel

##### 3.2.1 Populasi

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari (Sugiyono, 2008). Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini merupakan semua perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia

(BEI) pada tahun 2019–2022. Pemilihan perusahaan BUMN sebagai objek penelitian ini didasarkan pada pertimbangan bahwa perusahaan BUMN yang merupakan motor penggerak perekonomian nasional justru merupakan organisasi kedua yang paling banyak terindikasi fraud di kawasan Asia-Pasifik menurut studi ACFE (*Association of Certified Fraud Examiners*) pada tahun 2019. Lalu dewasa ini juga sering terjadi kasus fraud di Indonesia yang melibatkan beberapa perusahaan milik negara seperti PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan PT Asuransi Jiwasraya (Persero). Hal inilah yang menjadi alasan peneliti memilih BUMN sebagai objek penelitian ini karena perlunya klarifikasi lebih lanjut mengenai kualitas audit dalam *annual report* yang disajikan. Tujuannya adalah untuk meningkatkan kepercayaan kelompok kepentingan terhadap keandalan laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

### 3.2.2 Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Sampel merupakan subjek dari populasi, yang terdiri dari beberapa anggota populasi yang akan dipilih dengan berbagai kriteria. Dalam penelitian ini, data yang digunakan dikumpulkan dari pengamatan terhadap laporan tahunan atau *annual report* perusahaan BUMN yang telah terdaftar di BEI tahun 2019–2022. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Teknik *purposive sampling* merupakan jenis teknik pemilihan sampel berdasarkan kriteria yang telah ditentukan oleh peneliti. Kriteria perusahaan BUMN yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan BUMN yang menyusun dan menerbitkan *annual report* yang telah diaudit dari tahun 2019–2022.

2. Perusahaan BUMN yang menyajikan informasi secara lengkap dan spesifik menyajikan informasi *fee* audit secara terpisah dengan *professional fees* pada *annual report* baik yang disajikan dalam mata uang rupiah.

### 3.3 Sumber dan Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan data yang diperoleh peneliti secara tidak langsung atau dari sumber yang sudah ada. Data sekunder biasanya disusun dalam bentuk arsip dan biasanya berupa catatan atau laporan historis. Data sekunder dalam penelitian ini adalah data berupa laporan tahunan atau *annual report* Perusahaan BUMN yang telah diaudit dan terdaftar di BEI pada tahun 2019 hingga 2022 serta tersedia di website resmi perusahaan dan website resmi BEI yakni [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)

### 3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik dokumentasi. Teknik dokumentasi merupakan metode pengumpulan data dengan mengumpulkan data sekunder berupa catatan-catatan atau dokumen yang sesuai dengan data yang diperlukan (Andriani & Nursiam, 2018). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini berupa laporan tahunan atau *annual report* perusahaan BUMN yang telah diaudit dan terdaftar di Otoritas Jasa keuangan dari periode 2019 hingga 2022 serta dipublikasikan di website resmi perusahaan dan BEI yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)



### 3.4 Variabel, Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel penelitian adalah konsep yang mempunyai variasi dalam nilai (variabel laten), oleh karena itu variabel-variabel yang akan diukur melalui dimensi dan indikator-indikator yang relevan (Supardi, 2005). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit, sedangkan untuk variabel independen yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah *fee* audit, *audit tenure*, rotasi auditor, reputasi auditor dan spesialisasi auditor. Definisi dari variabel independen dan dependen akan dijelaskan sebagai berikut:

#### 3.5.1 Variabel Independen

Variabel independen merupakan variabel yang menjadi sebab akibat dari timbulnya variabel dependen atau variabel terikat atau dapat juga disebut sebagai variabel yang mempengaruhi (Sugiyono, 2016). Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

##### 3.5.1.1 *Fee* Audit

*Fee* Audit merupakan sejumlah biaya yang dikeluarkan oleh klien sebagai pengguna jasa audit. besarnya *fee* yang mewakili pemasukan atau pendapatan bagi KAP tergantung dari seberapa kompleks dan ruang lingkup audit serta reputasi KAP dimata publik seperti masyarakat, pemerintah, dan investor (DeAngelo, 1981). Pengukuran dalam variabel ini dilakukan dengan melakukan logarita

natural dari audit *fee* yang disajikan terpisah dari *professional fees* yang terdapat pada *annual report* perusahaan dengan rumus:

$$Fee\ Audit = Ln (Audit\ Fee)$$

### 3.5.1.2 Audit Tenure

*Audit tenure* atau masa perikatan audit merupakan jangka waktu atau periode perikatan antara auditor dan klien yang sama secara berturut-turut mengenai jasa audit yang telah disepakati (Sari *et al.*, 2019). Indikator pengukuran dalam menghitung *audit tenure* adalah dengan menghitung jangka waktu berapa tahun lamanya masa perikatan yang dilakukan oleh auditor yang berasal dari KAP yang sama dalam memberikan jasa audit terhadap suatu perusahaan. Jika perikatan tersebut baru berjalan di tahun pertama maka ditulis angka 1 dan ditambah 1 untuk perikatan yang sama di tahun berikutnya. Informasi ini dapat diperoleh melalui laoran audit yang terdapat pada *annual report* selama beberapa tahun untuk memastikan jangka waktu perikatannya.

$$Audit\ Tenure = \sum \text{Tahun perikatan audit secara berturut-turut}$$

### 3.5.1.3 Rotasi Audit

Rotasi audit pada perusahaan bertujuan untuk mencegah kedekatan berlebihan antara klien dengan auditor (Sari *et al.*, 2019). Dalam peraturan terbaru dijelaskan bahwa KAP sudah tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit terhadap suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku untuk auditor yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Untuk pengukuran yang digunakan dalam variabel ini adalah dengan menggunakan variabel *dummy* yakni pemberian skor 0 jika perusahaan

tidak melakukan rotasi auditor dan pemberian skor 1 jika perusahaan melakukan rotasi auditor.

Rotasi auditor = 1 (melakukan rotasi auditor) dan 0 (tidak melakukan rotasi auditor)

### 3.5.1.4 Reputasi Auditor

Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan masyarakat terhadap seorang auditor atas nama besar pada kantor akuntan publik atau auditor. Masyarakat umumnya lebih mempercayai kualitas laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi baik terutama yang berasal dari KAP yang berafiliasi dengan Big Four. Untuk pengukuran pada variabel ini menggunakan variabel *dummy* yaitu dengan memberikan skor 1 untuk KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dan skor 0 pada KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*.

Reputasi auditor = 1 (KAP berafiliasi *Big Four*) dan 0 (tidak berafiliasi dengan *Big Four*)

### 3.5.1.5 Spesialisasi Auditor

Spesialisasi auditor merupakan suatu pemahaman serta kemampuan spesifik pada suatu industri tertentu yang diperoleh melalui pengalaman – pengalaman auditor dalam mengaudit ataupun melalui pelatihan khusus mengenai suatu industri tertentu sehingga dapat meningkatkan kualitas audit yang dilaporkan (Senjaya & Suprasto H., 2016). Indikator yang digunakan yaitu dengan memberikan batasan spesialisasi industri yang memiliki *market share* terhadap

industri tertentu dengan nilai minimal 15% yang dihitung dari jumlah klien yang diaudit pada suatu industri (Tri Atmojo & Sukirman, 2019). Kemudian pengukuran variabel menggunakan variabel *dummy* yang dimana apabila sebuah perusahaan diaudit oleh auditor spesialis diberi skor 1 dan skor 0 apabila perusahaan diaudit oleh auditor non spesialis

$$\text{Market Share} = \frac{\text{Jumlah klien auditor di Industri}}{\text{Jumlah emiten dalam industri}} \times 100\%$$

### 3.5.2 Variabel Dependen

Variabel dependen merupakan variabel yang ada akibat adanya variabel independen atau variabel bebas atau dapat disebut variabel yang dipengaruhi (Sugiyono, 2016) Variabel dependen atau terikat yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

#### 3.5.2.1 Kualitas Audit

Audit berfungsi sebagai suatu proses yang mengurangi kesenjangan informasi antara manajemen dan investor dengan menggunakan pihak eksternal yaitu auditor untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan. Proksi yang digunakan untuk mengukur variabel kualitas audit adalah kualitas laba. Semakin tinggi kualitas laba suatu perusahaan maka semakin baik pula kualitas auditnya. Kualitas audit diukur dengan menggunakan metode akrual model oleh Jones (1991). Metode akrual sendiri terdiri dari dua komponen yaitu akrual diskresioner (*discretionary accrual*) dan akrual non-diskresioner (*non-discretionary accrual*). Akrual diskresioner (DAC) merupakan selisih antara total akrual dan akrual non-

diskresioner (NDAC). DAC yang didasarkan pada keputusan manajemen untuk mencapai tujuan tertentu dan dapat dirancang sesuai dengan kebijakan manajemen. Sedangkan non-akrual diskresioner itu sendiri merupakan akrual yang terjadi bersamaan dengan perubahan aktivitas operasi perusahaan dan tidak dapat dikendalikan oleh kebijakan manajemen (Jones, 1991).

Nilai DAC pada penelitian ini hanya menunjukkan ada tidaknya manajemen laba tanpa mengklasifikasikan antara akrual diskresioner negatif yang mengindikasikan adanya penurunan laba ataupun diskresioner positif yang mengindikasikan adanya kenaikan laba. Dengan demikian adanya pengurangan akrual diskresioner yang tidak wajar dianggap mengindikasikan peningkatan kualitas audit, karena auditor secara efektif melakukan pengecekan dan pengawasan. Sebaliknya adanya peningkatan akrual diskresio positif yang tidak wajar mengindikasikan adanya penurunan kualitas audit. penggunaan proksi akrual diskresioner untuk mengukur kualitas audit selaras dengan penelitian sebelumnya oleh Oktavia & Challen (2022); Wicaksono & Purwanto (2021). Kualitas audit yang diproksikan menggunakan DAC dapat dihitung dengan rumus berikut:

Langkah 1: Menghitung Total Akrual (TAC)

$$TAC = Net\ Income - Cash\ Flow\ From\ Operations$$

Langkah 2: Menghitung Nilai Akrual yang di regresi OLS (*Ordinary Least Square*)

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = \widehat{b}_0 \left[ \frac{1}{TA_{t-1}} \right] + \widehat{b}_1 \left[ \frac{\Delta Rev_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + \widehat{b}_2 \left[ \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + \sum.$$

Keterangan:

$TAC_{i,t}$  = Total akrual perusahaan i periode t

$TA_{i,t-1}$  = Total aset untuk perusahaan i periode t-1

$\Delta Rev_{i,t}$  = Perubahan pendapatan perusahaan i periode t

$PPE_{i,t}$  = Aktiva tetap perusahaan i periode t

Langkah 3: Menghitung Nilai *Non Discretionary Accrual* (NDA)

$$NDA_{i,t} = \widehat{b}_0 \left[ \frac{1}{TA_{t-1}} \right] \widehat{b}_1 \left[ \frac{\Delta Rev_{i,t} - \Delta TR_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + \widehat{b}_2 \left[ \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right]$$

Keterangan :

$NDA_{i,t}$  = *Non discretionary accrual* pada tahun t

$\Delta TR_{i,t}$  = Perubahan piutang dagang perusahaan i periode t

$b$  = *Fitted coefficient* hasil regresi perhitungan total akrual

Langkah 4: Menghitung Nilai *Discretionary Accrual* (DAC)

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} - NDA_{i,t}$$

### 3.6 Teknik Analisis

#### 3.6.1 Analisis statistik deskriptif

Analisis deskriptif merupakan metode-metode yang membicarakan mengenai penggambaran dan penjabaran termasuk penyajian data – data atau

ukuran statistik penelitian secara utuh (Wahyudin, 2015). analisis ini memberikan sebuah gambaran mengenai nilai rata-rata (*mean*), nilai tengah (*median*), standar deviasi, minimum, dan maksimum, *skewness*, kurtosis, serta jumlah observasi. Adapun pengukuran dari hasil analisis statistik deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini mencakup jumlah observasi, *mean*, nilai minimum, nilai maksimum, standar deviasi, dan tabel distribusi frekuensi.

### 3.6.2 Tahapan Regresi Data Panel

Analisis regresi dalam penelitian ini adalah menggunakan model regresi data panel untuk menunjukkan arah hubungan dan kekuatan variabel yang diteliti. Untuk persamaan regresi data panel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$DAC = \alpha + \beta_1 FEE_{it} + \beta_2 TENURE_{it} + \beta_3 ROTATION_{it} + \beta_4 REP_{it} + \beta_5 SPEC_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan:

DAC = *Audit quality*

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien

FEE = *Fee Audit*

TENURE = *Audit Tenure*

ROTATION = *Rotasi Audit*

REP = *Reputasi Auditor*

SPEC = *Spesialisasi Auditor*

$i$	= Data <i>cross section</i> (perusahaan)
$t$	= Data <i>time series</i> (tahun)
$\epsilon$	= <i>Error term</i>

Terdapat tiga penaksiran atau estimasi model regresi data panel yang dapat dilakukan menurut Widarjono (2016) di antaranya adalah sebagai berikut

### 3.6.2.1 *Common Effect Model*

*Common effect model* adalah bentuk estimasi model regresi data panel yang yang paling sederhana. Dikatakan sederhana dikarenakan model ini menggunakan pendekatan *Ordinary Least Square* (OLS), yaitu dengan mengkombinasikan data *cross section* dengan data *time series* menggunakan estimasi kuadrat terkecil dan mengabaikan perbedaan dimensi individu ataupun waktu. Atau dengan kata lain, diasumsikan perilaku data dari setiap individu sama dalam beberapa kurun waktu. Oleh karena itu, model ini kurang menggambarkan kondisi objek yang sebenarnya dikarenakan setiap objek akan mengalami perubahan seiring berjalannya waktu. Persamaan *Common effect model* diformulasikan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta X_{it} + \epsilon$$

### 3.6.2.2 *Fixed Effect Model*

*Fixed effect model* merupakan model estimasi regresi data panel yang mengasumsikan bahwa terdapat perbedaan yang terjadi antar individu yang diakomodasi dengan perbedaan intersepnnya. *Fixed effect model* menggunakan bentuk model estimasi regresi data panel kedua yang diuji menggunakan pendekatan *Least square Dummy Variable* (LSDV) untuk menangkap perbedaan intersep antar perusahaan. Model ini mampu melihat perilaku dari setiap variabel



secara dinamis. Persamaan *Fixed effect model* diformulasikan dengan:

$$Y = \alpha + \beta X_{it} + \alpha_{it} + \epsilon$$

### 3.6.2.3 *Random Effect Model*

*Random effect model* merupakan model estimasi model regresi data panel ketiga, diuji menggunakan pendekatan *Error Component Model* (ECM) yang digunakan untuk mengatasi perbedaan intersep *Generalized Least Square* (GLS). Model ini diasumsikan terdapat variabel gangguan yang saling berhubungan antar waktu ataupun antar individu, sehingga dengan penggunaan teknik ECM mampu menghilangkan heteroskedastisitas. Persamaan *Random effect model* diformulasikan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta X_{it} + w_{it} \text{ dengan } w_{it} = \epsilon_{it} + \mu_{it}$$

Setelah dilakukan estimasi model regresi data panel dari ketiga pendekatan, hal selanjutnya adalah menentukan pendekatan model regresi data panel yang paling sesuai digunakan sebagai dasar dalam melakukan analisis data pada penelitian ini. Terdapat tiga jenis pengujian khusus yang digunakan untuk memilih model regresi data panel terbaik di antaranya sebagai berikut:

#### a. **Chow Test**

*Chow test* merupakan pengujian untuk menentukan model mana yang lebih baik untuk regresi data panel di antara *Common effect model* (CEM) dengan *Fixed effect model* (FEM). Hipotesis yang terbentuk pada uji chow adalah sebagai berikut:

$H_0$  : Model yang terpilih *Common effect model* (CEM)

Jika nilai profitabilitas *Cross Section Chi Square*  $> 0,05$  maka lanjut ke pengujian *Lagrange Multiplier* test.

$H_1$  : Model yang terpilih *Fixed effect model* (FEM)

Jika nilai profitabilitas *Cross Section Chi Square*  $< 0,05$  maka lanjut ke pengujian *Hausman* test

### b. Hausman Test

*Hausman* test merupakan pengujian untuk menentukan model yang paling tepat untuk regresi data panel antara *Fixed effect model* (FEM) dengan *Random Effect Model* (REM). Keputusan yang dapat diambil dalam pengujian ini adalah:

$H_0$  : Model yang terpilih *Random effect model* (REM)

Jika nilai profitabilitas *Cross Section Chi Square*  $> 0,05$  maka lanjut ke pengujian *Lagrange Multiplier* test.

$H_1$  : Model yang terpilih *Fixed effect model* (FEM)

Jika nilai profitabilitas *Cross Section Chi Square*  $< 0,05$  maka pengujian selesai.

### c. Lagrange Multiplier Test

*Lagrange multiplier* test merupakan pengujian untuk menentukan model mana yang paling tepat di antara *Random effect model* (REM) dengan *Common Effect Model* (CEM). Hipotesis yang terbentuk pada uji LM adalah sebagai berikut:

$H_0$  : Model yang terpilih *Common effect model* (CEM)

Jika nilai *Cross Section Prob Breusch Pagan*  $> 0,05$  maka pengujian selesai

$H_1$  : Model yang terpilih *Random effect model* (REM)

Jika nilai *Cross Section Prob Breusch Pagan*  $< 0,05$  maka pengujian selesai.

### 3.6.3 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik merupakan uji prasyarat yang harus dilaksanakan sebelum melakukan pengujian lebih lanjut. Pengujian ini memiliki tujuan untuk memenuhi kriteria *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE). Secara umum terdapat beberapa jenis pengujian dalam uji asumsi klasik di antaranya uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Namun karena jenis data yang digunakan dalam riset ini adalah data panel maka tidak memerlukan uji autokorelasi karena autokorelasi hanya dilakukan jika data *time series*. Pada analisis regresi data panel menggunakan *evIEWS* terdapat perbedaan uji prasyarat yang wajib dan tidak wajib dipenuhi tergantung dengan jenis model regresi apa yang terpilih. Jika model yang terpilih adalah *Common Effect Model* (CEM) atau *Fixed Effect Model* (FEM) karena menggunakan pendekatan *Ordinary Least Square* (OLS) maka uji prasyarat yang wajib dilakukan adalah uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Akan berbeda apabila model yang terpilih adalah *Random Effect Model* (REM) karena menggunakan pendekatan *Generalized Least Square* (GLS) maka uji prasyarat yang wajib dilakukan adalah uji normalitas, dan uji multikolinearitas. Uji asumsi klasik yang digunakan dalam riset ini adalah sebagai berikut:

#### 3.6.3.1 Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan pengujian yang bertujuan untuk mengetahui sebaran data dari variabel pengganggu atau residual dalam model regresi

berdistribusi normal atau tidak. Uji normalitas dalam *software eviews* dapat dilakukan dengan *Histogram-Normality Test*. Dasar pengambilan keputusan dalam uji normalitas adalah apabila nilai probabilitas  $>$  nilai toleransi 0,05 maka dapat dikatakan data berdistribusi normal. Sebaliknya, jika nilai probabilitas  $<$  nilai toleransi 0,05 maka dapat dikatakan data tidak berdistribusi normal. Namun pada penelitian yang dilakukan Rahayu *et al.*, (2020) menyatakan bahwa jika jumlah observasi lebih dari 30 tidak perlu dilakukan uji normalitas karena distribusi *sampling error term* telah mendekati normal.

#### **3.6.3.2 Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas merupakan pengujian yang bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi atau hubungan antar variabel independen yang diteliti dalam model regresi. Data dari penelitian dapat dikatakan baik jika tidak terdapat korelasi antara variabel independen satu dan lainnya. Uji multikolinearitas dalam *eviews* dapat dilakukan dengan metode korelasi berpasangan, metode tersebut dapat menunjukkan secara jelas seberapa kuat antar masing-masing variabel independen. Dasar pengambilan keputusan dalam pengujian ini adalah jika nilai korelasi antar variabel independen  $< 0,85$  maka tidak terjadi gejala multikolinearitas begitu pula sebaliknya. Jika nilai korelasi antar variabel independen  $> 0,85$  maka terjadi gejala multikolinearitas.

#### **3.6.3.3 Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas adalah pengujian yang memiliki tujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya ketidaksamaan variasi dari residual antar satu pengamatan dengan pengamatan lainnya. Data dari penelitian dapat dikatakan

baik apabila terhindar dari gejala heteroskedastisitas. Jika varian dari residual memiliki kesamaan antar pengamatan maka memenuhi syarat homoskedastisitas yang berarti terbebas dari gejala heteroskedastisitas. Sebaliknya jika variasi dari residual tidak tetap maka terindikasi heteroskedastisitas. Secara umum terdapat beberapa metode yang dapat digunakan untuk melakukan uji heteroskedastisitas seperti metode *informal*, *park*, *glejser*, *korelasi spearman*, *gold feld-quandt*, *breusch pagan* dan *white*. Uji *glejser* merupakan jenis pengujian heteroskedastisitas yang paling sering digunakan dalam berbagai penelitian. Dasar pengambilan keputusan dalam pengujian ini adalah jika nilai probabilitas dari semua variabel saat uji *glejser* > taraf signifikansi 0,05 maka tidak terdapat masalah heteroskedastisitas. Sebaliknya jika nilai probabilitas dari semua variabel saat uji *glejser* < taraf signifikansi 0,05 maka terdapat masalah heteroskedastisitas yang harus segera diatasi melalui beberapa alternatif pengujian lainnya.

#### **3.6.4 Uji Kelayakan Model**

Uji kelayakan model adalah pengujian yang bertujuan untuk mengidentifikasi layak atau tidaknya model regresi yang terbentuk dalam menjelaskan pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Terdapat dua jenis uji kelayakan model di antaranya:

##### **3.6.4.1 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Koefisien determinasi adalah metode pengujian yang digunakan untuk mengetahui persentase pengaruh yang diberikan variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen. Hasil dari pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ) dapat diketahui dari hasil output regresi data panel model terpilih, pada bagian

*adjusted R-squared*. Rentang nilai dari koefisien determinasi ada di antara 0 sampai dengan 1. Semakin besar nilai  $R^2$  menunjukkan bahwa semakin kuat kemampuan variabel independen dalam memengaruhi variabel dependen. Begitu juga sebaliknya semakin kecil nilai  $R^2$  menunjukkan bahwa semakin lemah kemampuan variabel independen dalam memengaruhi variabel dependen.

#### 3.6.4.2 Uji Hipotesis

Uji hipotesis merupakan pengujian yang bertujuan untuk mengetahui tingkat signifikansi dari hipotesis yang diajukan dalam penelitian apakah diterima atau ditolak berdasarkan hasil analisis regresi data panel.

##### a. Uji Parsial (Uji t)

Uji parsial (uji t) merupakan metode pengujian hipotesis yang digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara individual. Hasil dari pengujian parsial dapat menjawab apakah hipotesis yang diajukan diterima atau ditolak. Dasar pengambilan keputusan adalah dengan melihat *coefficient level of significance* sebesar 0,05 pada kolom probabilitas. Apabila nilai probabilitas bernilai  $\leq 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen dan hipotesis diterima. Namun, apabila nilai probabilitas  $> 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel independen tidak memiliki pengaruh terhadap variabel dependen dan hipotesis ditolak. Berikut formula untuk menghitung uji t:

$$t = \frac{r\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Keterangan:

t = Uji Parsial

r = Koefisien korelasi

n = Jumlah data

$r^2$  = Koefisien determinasi

### b. Uji Simultan (Uji F)

Uji simultan merupakan metode pengujian hipotesis yang digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara keseluruhan. Hasil dari uji F dapat diketahui berdasarkan besarnya nilai probabilitas (F Statistik). Dasar pengambilan keputusan dalam pengujian ini adalah jika nilai prob (F Statistik)  $\leq 0,05$  maka secara simultan variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Namun sebaliknya, jika nilai prob (F Statistik)  $> 0,05$  maka secara simultan variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Berikut formula untuk menghitung uji f:

$$f = \frac{\frac{R^2}{k}}{(1 - R^2) - (n - k - 1)}$$

Keterangan:

f = uji simultan

$R^2$  = koefisien korelasi ganda

k = jumlah variabel independen





## BAB IV

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Riset yang digunakan dalam penelitian ini mencakup perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2019-2022. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* merupakan pemilihan sampel yang didasarkan pada kriteria tertentu. Adapun penentuan sampel penelitian disajikan sebagai berikut:

**Tabel 4.1 Penentuan Sampel Penelitian**

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2019-2022	27
2	Perusahaan BUMN yang tidak menyusun dan menerbitkan <i>annual report</i> yang telah diaudit dari tahun 2019–2022	0
3	Perusahaan BUMN yang tidak menyajikan informasi secara lengkap dan spesifik mengenai informasi <i>fee audit</i> secara terpisah dengan <i>professional fees</i> pada <i>annual report</i> yang disajikan dalam mata uang rupiah	0
Perusahaan BUMN yang dijadikan sampel		27
Jumlah periode penelitian		4
Total data yang dijadikan sampel		108

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan tabel 4.1 diketahui bahwa perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI selama periode 2019-2022 sebanyak 27 perusahaan. Kemudian setelah

melalui proses *purposive sampling* dengan jangka waktu periode tahun 2016-2022 didapat sampel sebanyak 108 data.

## 4.2 Hasil Penelitian

### 4.2.1 Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan metode analisis yang digunakan untuk memberikan gambaran terhadap suatu data pada variabel yang diteliti. Analisis tersebut akan disajikan dalam bentuk nilai *mean*, *median*, *maximum*, *minimum*, standar deviasi dan uji statistik lainnya yang akan mendeskripsikan variabel-variabel yang akan diuji. Tabel dibawah merupakan hasil dari analisis statistik deskriptif.

**Tabel 4.2 Hasil Analisis Statistik Deskriptif**

	DAC	FEE	TENURE	ROTATION	REP	SPEC
Mean	-0.153074	21.71852	1.740741	0.481481	0.527778	0.305556
Median	-0.087882	21.70717	2.000000	0.000000	1.000000	0.000000
Maximum	6.536957	24.98015	4.000000	1.000000	1.000000	1.000000
Minimum	-13.61362	19.6445	1.000000	0.000000	0.000000	0.000000
Std. Dev.	2.558278	1.272311	0.801522	0.501986	0.501555	0.462790
Observations	108	108	108	108	108	108

Sumber: Data Sekunder yang diolah tahun 2024

Berdasarkan tabel 4.2 diatas dapat dijelaskan bahwa *Observations* merupakan banyaknya data pada masing-masing variabel sebesar 108 data selama 2019 hingga 2022. Kemudian penjelasan mengenai tabel 4.2 untuk masing-masing variabel adalah sebagai berikut:

1. Variabel kualitas audit (DAC) menunjukkan nilai minimum -13.61362 dan nilai maksimum sebesar 6.536957. Nilai minimum -13.61362

menunjukkan tidak adanya upaya yang besar untuk menaikkan laba sehingga dapat dikatakan kualitas audit di perusahaan sampel dapat dikatakan baik. Sedangkan nilai maksimum sebesar 6.537957 mengindikasikan adanya upaya yang besar untuk menaikkan laba sehingga kualitas audit di perusahaan sampel dapat dikatakan buruk. Nilai -0,153074 menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel memiliki kualitas audit yang baik karena tidak terdapat adanya upaya yang besar dalam menaikkan laba. Nilai standar deviasi DAC sebesar 2.557278 dan jika ditinjau dari nilai standar deviasi yang diperoleh, maka nilai tersebut lebih besar dari nilai rata-rata sehingga dapat disimpulkan bahwa persebaran data dalam riset ini tidak merata atau memiliki simpangan data yang cukup besar.

2. Variabel *fee* audit (FEE) menunjukkan nilai minimum 19.84379 dan nilai maksimum sebesar 24.98015. Nilai minimum 19.6445 menunjukkan bahwa biaya audit minimum pada perusahaan sampel adalah 19.6445 dan jika dirupiahkan sebesar Rp 340.000.000. Sedangkan biaya audit maksimum pada perusahaan sampel sebesar 24.98015 dan jika dirupiahkan sebesar Rp 70.590.000.000. Nilai rata-rata 21.71852 menunjukkan bahwa biaya rata-rata pada perusahaan sampel adalah 21.71852 dan jika dirupiahkan sebesar Rp 6.745.607.049. Nilai standar deviasi *fee* audit yang diperoleh sebesar 1.272311 dan jika ditinjau berdasarkan nilai standar deviasi yang diperoleh lebih kecil dari nilai rata-rata yang menunjukkan bahwa persebaran data cenderung merata.

3. Variabel *audit tenure* (TENURE) menunjukkan nilai minimum 1.000000 dan nilai maksimum sebesar 4.000000 yang artinya bahwa jangka waktu perikatan audit paling sedikit sebanyak 1 tahun dan banyak sebanyak 4 tahun. Nilai rata-rata 1.740741 yang menunjukkan secara umum perusahaan sampel memiliki jangka waktu perikatan audit sebanyak 1 tahun. Hal ini sesuai dengan PP No.20/2015 pasal 11 ayat (1) yang menyatakan bahwa pembatasan masa perikatan audit bagi akuntan publik yakni selama 5 tahun buku berturut-turut. Hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan nilai standar deviasi *audit tenure* yang diperoleh sebesar 0.801522. Jika ditinjau dari nilai standar deviasi yang diperoleh lebih kecil dari nilai rata-rata sehingga dapat disimpulkan bahwa persebaran data cenderung merata.
4. Variabel rotasi audit (ROTATION) diukur menggunakan variabel dummy, dimana nilai 0 menunjukkan bahwa perusahaan tidak melakukan rotasi audit dan nilai 1 menunjukkan perusahaan melakukan rotasi audit. Hasil statistik deskriptif menunjukkan nilai minimum 0.000000 dan nilai maksimum sebesar 1.000000. Nilai rata-rata sebesar 0.481381 yang menunjukkan bahwa sebesar 48% perusahaan sampel melakukan rotasi audit dan 52% perusahaan sampel tidak melakukan rotasi audit. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 0.501986. Jika ditinjau dari nilai standar deviasi yang diperoleh lebih besar dari nilai rata-rata yang mencerminkan adanya simpangan data yang cukup besar.

5. Variabel reputasi auditor (REP) menunjukkan nilai minimum 0.000000 dan nilai maksimum 1.000000. Nilai 0 menunjukkan perusahaan sampel menggunakan jasa auditor yang berasal dari KAP berafiliasi dengan *Big Four* dan nilai 1 menunjukkan bahwa perusahaan sampel menggunakan jasa auditor berasal dari KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*. Nilai rata-rata sebesar 0.527778 menunjukkan bahwa 53% perusahaan sampel menggunakan jasa auditor yang berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*. Sedangkan 47% perusahaan sampel menggunakan jasa auditor yang tidak berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*. nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 0.501555 dan jika ditinjau dari standar deviasi yang diperoleh lebih kecil dari nilai rata-rata yang menunjukkan bahwa persebaran data cenderung merata.
6. Variabel spesialisasi auditor (SPEC) menunjukkan nilai minimum 0.000000 dan nilai maksimum sebesar 1.000000. Nilai minimum 0 menunjukkan bahwa perusahaan sampel tidak diaudit oleh auditor spesialis dan nilai maksimum 1 menunjukkan bahwa perusahaan sampel diaudit oleh auditor spesialis. Nilai rata-rata 0.305556 menunjukkan 31% perusahaan sampel menggunakan jasa auditor spesialis dan 69% perusahaan sampel tidak menggunakan jasa auditor spesialis. Nilai standar deviasi spesialisasi auditor yang diperoleh sebesar 0,462790 dan jika ditinjau dari nilai standar deviasi yang diperoleh lebih besar dari nilai rata-rata sehingga dapat disimpulkan bahwa ada penyimpangan data yang cukup besar.

## 4.2.2 Hasil Analisis Regresi Berganda

### 4.2.2.1 Estimasi Model Regresi Data Panel

Estimasi model merupakan tahapan wajib digunakan dalam regresi data panel guna menentukan satu model regresi yang paling tepat di antara tiga model yang tersedia. Ketiga estimasi model regresi tersebut di antaranya *Common Effect Model* (CEM), *Fixed Effect Model* (FEM), dan *Random Effect Model* (REM). Berikut hasil dari pengolahan data dalam menentukan estimasi model terbaik menggunakan data yang sudah ditransformasikan dalam bentuk log.

#### 1. Common Effect Model (CEM)

*Common effect model* merupakan estimasi model regresi data panel yang paling sederhana dan pertama diuji. Model regresi ini menggunakan pendekatan *Ordinary Least Square* (OLS). Pengujian dilakukan menggunakan Eviews dan diperoleh hasil sebagai berikut:

**Tabel 4.3 Estimasi *Common Effect Model* (CEM)**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	10.53334	6.167153	1.707975	0.0907
FEE	-0.528596	0.289392	-1.826572	0.0707
TENURE	-0.204888	0.529698	-0.386801	0.6997
ROTATION	0.053115	0.847885	0.062644	0.9502
REP	2.320097	0.740956	3.131223	0.0023
SPEC	-0.325672	0.524587	-0.620816	0.5361
R-squared	0.110456	Mean dependent var		-0.153074
Adjusted R-squared	0.066851	S.D. dependent var		2.558278
S.E. of regression	2.471288	Akaike info criterion		4.701308
Sum squared resid	622.9408	Schwarz criterion		4.850316
Log likelihood	-247.8707	Hannan-Quinn criter.		4.761725
F-statistic	2.533092	Durbin-Watson stat		0.270341
Prob(F-statistic)	0.033291			

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan output *Common Effect Model* (CEM) pada tabel 4.3 jika dilihat dari nilai *adjusted R-squared* dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini mampu menjelaskan variabel dependen dengan persentase sebesar 6,69%. Sementara sisanya sebesar 93,31% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang diteliti. Penelitian ini menguji pengaruh dari lima variabel independen. Berdasarkan hasil estimasi model CEM terdapat satu variabel independen yang berpengaruh secara signifikan yaitu Reputasi Auditor (REP). Pada tabel 4.3 dapat diketahui bahwa reputasi auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit ditinjau dari nilai koefisien variabel SPEC diperoleh sebesar 2.320097 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,0023 Nilai koefisien 2.320097 menunjukkan arah positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah negatif terhadap kualitas audit.

## 2. Fixed Effect Model (FEM)

*Fixed effect model* merupakan estimasi model regresi data panel yang kedua, diuji menggunakan pendekatan *Least Squares Dummy Variable* (LSDV) untuk menangkap perbedaan intersep antar perusahaan. Pengujian dilakukan menggunakan Eviews dan diperoleh hasil berikut:

**Tabel 4.4 Estimasi *Fixed Effect Model* (FEM)**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.194716	0.845509	0.230295	0.8185
FEE	0.014701	0.037458	0.392464	0.6958
TENURE	0.008795	0.022926	0.383623	0.0023
ROTATION	0.005139	0.038582	0.133200	0.8944
REP	-1.307168	0.185559	-7.044487	0.0000

SPEC	0.016479	0.030361	0.542773	0.5889
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
Weighted Statistics				
R-squared	0.996226	Mean dependent var	0.329429	
Adjusted R-squared	0.994687	S.D. dependent var	5.394443	
S.E. of regression	0.393646	Sum squared resid	11.77677	
F-statistic	647.1726	Durbin-Watson stat	2.802145	
Prob(F-statistic)	0.000000			
Unweighted Statistics				
R-squared	0.934836	Mean dependent var	-0.153074	
Sum squared resid	45.63369	Durbin-Watson stat	2.820566	

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan output estimasi *Fixed Effect Model* (FEM) pada tabel 4.4 dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 99,47%. Sementara sisanya sebesar 0,53% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang diteliti. Dari keempat variabel independen yang diteliti pada pengujian model FEM ini terdapat dua variabel yang berpengaruh terhadap variabel dependen yakni variabel *audit tenure* (TENURE) dan reputasi auditor (REP). Pada tabel 4.4 dapat diketahui bahwa *audit tenure* berpengaruh secara negatif dan signifikan terhadap kualitas audit ditinjau dari nilai koefisien variabel TENURE diperoleh sebesar 0.008795 dengan nilai signifikansi sebesar 0.0023. Variabel selanjutnya adalah variabel reputasi auditor yang berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit ditinjau dari nilai koefisien variabel REP diperoleh sebesar -1.307168 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,0000 Nilai koefisien -1.307168 menunjukkan arah negatif



terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah positif terhadap kualitas audit.

### 3. Random Effect Model (REM)

*Random effect model* merupakan estimasi model regresi data panel yang ketiga, uji ini menggunakan pendekatan *Generalized Least Square* (GLS) untuk mengatasi perbedaan intersep. Pengujian dilakukan menggunakan Eviews dan diperoleh hasil sebagai berikut:

**Tabel 4.5 Estimasi *Random Effect Model* (REM)**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.051726	4.970078	-0.211612	0.8328
FEE	0.045038	0.230902	0.195052	0.8457
TENURE	0.033961	0.177378	0.191463	0.8485
ROTATION	-0.191102	0.291165	-0.656335	0.5131
REP	-0.233806	0.678814	-0.344433	0.7312
SPEC	0.251316	0.218692	1.149179	0.2532
Effects Specification				
			S.D.	Rho
Cross-section random			2.488213	0.9162
Idiosyncratic random			0.752345	0.0838
Weighted Statistics				
R-squared	0.028603	Mean dependent var		-0.022882
Adjusted R-squared	-0.019015	S.D. dependent var		0.759098
S.E. of regression	0.766281	Sum squared resid		59.89305
F-statistic	0.600681	Durbin-Watson stat		2.076773
Prob(F-statistic)	0.699490			
Unweighted Statistics				
R-squared	-0.044502	Mean dependent var		-0.153074
Sum squared resid	731.4565	Durbin-Watson stat		0.170050

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan output *Random Effect Model* (REM) pada tabel 4.5 dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini mampu menjelaskan

variabel dependen dengan nilai *Adjusted R-squared* sebesar -1,90% dan sisanya 101,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang diteliti. Pada estimasi model REM ini dari kelima variabel independen yang diuji tidak terdapat variabel independen yang berpengaruh variabel dependen.

#### 4.2.2.2 Pengujian Model Regresi Data Panel

Tahapan selanjutnya setelah melakukan pengujian model estimasi regresi data panel, diperlukan pengujian lanjutan untuk menentukan model mana yang terbaik dari ketiga model yang tersedia yakni *Common Effect Model* (CEM), *Fixed Effect Model* (FEM), dan *Random Effect Model* (REM). Adapun beberapa pengujian yang perlu dilakukan di antaranya uji *chow* dilakukan untuk menentukan model terbaik antara CEM atau FEM, uji *hausman* untuk menentukan model terbaik antara FEM atau REM, dan uji *lagrange multiplier* (LM) untuk menentukan model terbaik antara REM atau CEM. Berikut hasil regresi yang dilakukan:

##### 1. *Chow Test*

*Chow test* merupakan pengujian untuk menentukan model mana yang lebih baik di antara *Common effect model* (CEM) dengan *Fixed effect model* (FEM). Hipotesis yang terbentuk pada uji *chow* adalah sebagai berikut:

H<sub>0</sub> : Jika model yang terpilih CEM maka lanjut ke *Lagrange Multiplier test*

H<sub>1</sub> : Jika model yang terpilih FEM maka lanjut ke *Hausman test*

**Tabel 4.6 *Chow Test***

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	39.406000	(26,76)	0.0000
Cross-section Chi-square	288.666445	26	0.0000

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Dasar pengambilan keputusan dalam *chow test* adalah jika nilai *Prob. Cross-section F* < ditetapkan 0,05 maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Sebaliknya jika nilai *Prob. Cross-section F* > 0,05 maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak. Berdasarkan hasil uji chow pada tabel 4.6 dapat dilihat bahwa nilai *Prob. Cross-section F* sebesar 0,0000, dimana nilai tersebut < 0,05. Dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima sehingga terpilih model *fixed effect*. Setelah terpilih FEM maka akan dilanjutkan dengan *Hausman test* untuk menguji model terbaik antara FEM dengan REM.

## 2. *Hausman Test*

*Hausman test* merupakan pengujian untuk menentukan model yang lebih baik di antara *Fixed effect model* (FEM) dengan *Random effect model* (REM). Hipotesis yang terbentuk pada uji hausman adalah sebagai berikut:

$H_0$  : Jika model yang terpilih REM maka lanjut ke *Lagrange Multiplier test*

$H_1$  : Jika model yang terpilih FEM maka pengujian selesai

**Tabel 4.7 *Hausman Test***

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	8.813684	5	0.0167

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Dasar pengambilan keputusan dalam *hausman test* adalah jika nilai *Prob. Cross-section random* < 0,05 maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Sebaliknya jika nilai *Prob. Cross-section random* > 0,05 maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak. Berdasarkan hasil pengujian statistik uji *hausman* pada tabel 4.7 diperoleh nilai

*Prob. Cross-section random* sebesar 0,0167 dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima sehingga dalam pengujian model terpilih adalah *fixed effect model*.

### 3. *Lagrange Multiplier Test*

*Lagrange Multiplier test* merupakan pengujian untuk menentukan model mana yang lebih baik di antara *Random effect model* (REM) dengan *Common effect model* (CEM). Hipotesis yang terbentuk pada uji LM adalah sebagai berikut:

$H_0$  : Jika model yang terpilih adalah CEM maka pengujian selesai

$H_1$  : Jika model yang terpilih adalah REM maka pengujian selesai

**Tabel 4.8 Lagrange Multiplier Test**

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	119.7675 (0.0000)	1.556901 (0.2121)	121.3244 (0.0000)
Honda	10.94383 (0.0000)	-1.247758 (0.8939)	6.856161 (0.0000)
King-Wu	10.94383 (0.0000)	-1.247758 (0.8939)	2.338449 (0.0097)
Standardized Honda	11.66170 (0.0000)	-1.032030 (0.8490)	3.801946 (0.0001)
Standardized King-Wu	11.66170 (0.0000)	-1.032030 (0.8490)	0.068363 (0.4727)
Gourieroux, et al.	--	--	119.7675 (0.0000)

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Dasar pengambilan keputusan pada pengujian *Lagrange Multiplier* (LM) *test* adalah jika nilai *Prob. Cross-section Breusch-Pagan*  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak

dan  $H_1$  diterima. Sebaliknya jika nilai *Prob. Cross-section Breusch-Pagan*  $> 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak. Berdasarkan hasil pengujian statistik diperoleh nilai *Prob. Cross-section Breusch-Pagan* sebesar 0,0000 yang dimana nilai tersebut  $< 0,005$ . Dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima sehingga *random effect* merupakan model terbaik daripada *common effect*. Dari ketiga pengujian model regresi yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa estimasi model yang terpilih adalah model *fixed effect model* (FEM).

#### 4.2.3 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini di antaranya uji normalitas, uji multikolinaritas, dan uji heteroskedastisitas. Namun dalam Rahayu *et al.*, (2020) menyatakan bahwa jika jumlah observasi lebih dari 30 tidak perlu dilakukan uji normalitas karena distribusi *sampling error term* telah mendekati normal. Dalam riset ini jumlah data yang digunakan adalah 108, sehingga dalam riset ini uji normalitas tidak dilakukan. Berikut hasil uji asumsi klasik yang telah dilakukan:

##### 4.2.3.1 Uji Multikolinaritas

Uji multikolinaritas memiliki tujuan untuk memastikan tidak terdapat korelasi antar variabel independen. Model regresi dikatakan baik apabila terbebas dari masalah multikolinaritas. Uji multikolinaritas dilakukan dengan melihat nilai korelasi antar variabel independen. Jika nilai korelasi  $< 0,85$  maka tidak terjadi gejala multikolinaritas. Sebaliknya apabila nilai korelasi antar variabel

independen  $> 0,85$  maka dapat disimpulkan data terkena gejala multikolinearitas dan perlu dilakukan pengujian lanjutan untuk memperbaikinya.

**Tabel 4.9 Uji Multikolinearitas**

	FEE	TENURE	ROTATION	REP	SPEC
FEE_	1.000000	-0.073790	0.092124	0.757734	-0.044992
TENURE	-0.073790	1.000000	-0.825019	-0.051662	-0.011198
ROTATION	0.092124	-0.825019	1.000000	0.094862	-0.035759
REP	0.757734	-0.051662	0.094862	1.000000	-0.137568
SPEC	-0.044992	-0.011198	-0.035759	-0.137568	1.000000

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan uji multikolinearitas pada table 4.8 dapat disimpulkan nilai toleransi antar variable dibawah nilai yang telah ditetapkan yaitu 0,85 sehingga tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam penelitian ini.

#### 4.2.3.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji multikolinearitas memiliki tujuan untuk memastikan bahwa residual memiliki varian yang sama antar satu pengamatan dengan pengamatan lainnya (homokedastisitas). Uji heteroskedastisitas dalam riset ini menggunakan uji glejser. Jika nilai probabilitas semua variabel saat uji glejser  $> 0,05$  maka tidak terjadi masalah pada heteroskedastisitas.

**Tabel 4.9 Uji Heteroskedastisitas**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	4.148958	3.443564	1.204844	0.2320
FEE	-0.166936	0.156545	-1.066382	0.2896
TENURE	-0.062341	0.102013	-0.611113	0.5429
ROTATION	-0.060299	0.168376	-0.358121	0.7212
REP	-0.302720	0.510107	-0.593444	0.5546
SPEC	-0.110358	0.126741	-0.870731	0.3866

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan pengujian statistik yang telah dilakukan menunjukkan bahwa nilai probabilitas dari semua variabel saat uji slejser  $> 0,05$  sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi data panel pada penelitian ini terbebas dari masalah heteroskedastisitas. Dengan demikian uji prasyarat yang telah dilakukan dalam riset ini sudah terpenuhi.

#### 4.2.4 Hasil Analisis Regresi Data Panel

Analisis data panel dalam penelitian ini bertujuan untuk mengetahui besar pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil *chow test*, *hausman test*, dan *lagrange multiplier test* yang telah dilakukan, diperoleh kesimpulan bahwa model regresi data panel yang terpilih adalah *Fixed Effect Model* (FEM). Persamaan regresi data panel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$DAC = \alpha + \beta_1 FEE_{it} + \beta_2 TENURE_{it} + \beta_3 ROTATION_{it} + \beta_4 REP_{it} + \beta_5 SPEC_{it} + \epsilon_{it}$$

Berikut adalah hasil pengujian regresi data panel menggunakan *Fixed Effect Model* (FEM).

**Tabel 4.11 Hasil Analisis Regresi Data Panel**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.194716	0.845509	0.230295	0.8185
FEE	0.014701	0.037458	0.392464	0.6958
TENURE	0.008795	0.022926	0.383623	0.0023
ROTATION	0.005139	0.038582	0.133200	0.8944
REP	-1.307168	0.185559	-7.044487	0.0000
SPEC	0.016479	0.030361	0.542773	0.5889

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan hasil pengujian regresi data panel pada tabel 4.10 dapat dirumuskan persamaan regresi sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 DAC = & 0.194716 + 0.014701 FEE + 0.008795 TENURE \\
 & + 0.005139 ROTATION + -1.307168 REP \\
 & + 0.016479 SPEC + \epsilon_{it}
 \end{aligned}$$

Persamaan regresi data panel tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta sebesar 0.19476 menunjukkan bahwa apabila semua variabel independen yaitu *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor dianggap konstan bernilai 0, maka nilai akrual diskresioner sebesar 0.19476.
2. Nilai koefisien regresi variabel *fee* audit sebesar 0.014701 menunjukkan arah yang positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa jika terjadi peningkatan sebesar 1% dari variabel maka akan menyebabkan penurunan kualitas audit sebesar 0.014701 dengan catatan faktor lain yang memengaruhi dianggap konstan.
3. Nilai koefisien regresi variabel *audit tenure* sebesar 0.008795 menunjukkan arah yang positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa jika terjadi peningkatan sebesar 1% dari variabel maka akan menyebabkan penurunan kualitas audit sebesar 0.008795 dengan catatan faktor lain yang memengaruhi dianggap konstan.



4. Nilai koefisien regresi variabel rotasi audit sebesar 0.005139 menunjukkan arah positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa jika terjadi peningkatan sebesar 1% dari variabel maka akan menyebabkan penurunan kualitas audit sebesar 0.005139 dengan catatan faktor lain yang memengaruhi dianggap konstan.
5. Nilai koefisien regresi variabel reputasi auditor sebesar -1.307268 menunjukkan arah negatif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa jika terjadi peningkatan sebesar 1% dari variabel maka akan menyebabkan penurunan kualitas audit sebesar -1.307268 dengan catatan faktor lain yang memengaruhi dianggap konstan.
6. Nilai koefisien regresi variabel spesialisasi auditor sebesar 0.016479 menunjukkan arah positif terhadap akrual diskresioner atau memiliki arah negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa jika terjadi peningkatan sebesar 1% dari variabel maka akan menyebabkan penurunan kualitas audit sebesar 0.016479 dengan catatan faktor lain yang memengaruhi dianggap konstan.

#### **4.2.5 Hasil Uji Hipotesis Penelitian**

##### **4.2.5.1 Hasil Uji Parsial (Uji t)**

Uji statistik t merupakan pengujian yang memiliki tujuan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh dari variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Dasar pengambilan keputusan yang digunakan dalam

pengujian ini adalah dengan melihat nilai probabilitas dari hasil analisis regresi data panel pada model yang telah terpilih. Variabel independen dianggap memiliki pengaruh terhadap variabel dependen apabila nilai probabilitasnya  $<$  tingkat signifikansi yang ditetapkan yaitu 0,05. Hasil uji t pada model regresi ini disajikan sebagai berikut:

**Tabel 4.12 Hasil Uji Parsial (Uji t)**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.194716	0.845509	0.230295	0.8185
FEE	0.014701	0.037458	0.392464	0.6958
TENURE	0.008795	0.022926	0.383623	0.0023
ROTATION	0.005139	0.038582	0.133200	0.8944
REP	-1.307168	0.185559	-7.044487	0.0000
SPEC	0.016479	0.030361	0.542773	0.5889

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan hasil uji t pada tabel 4.12 maka dapat diuraikan uji signifikansi pada masing-masing variabel terhadap variabel dependen sebagai berikut:

#### 1. *Fee Audit* (X1)

Hipotesis pertama dalam penelitian ini menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.11 diketahui bahwa nilai probabilitas dari variabel FEE (*fee* audit) adalah sebesar 0.6958 atau lebih besar dari nilai signifikansi 0.05. Hal tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan dari *fee* audit terhadap kualitas. Lebih lanjut apabila dilihat dari nilai koefisien regresi pada variabel FEE (*fee* audit) adalah sebesar 0.194716 menunjukkan bahwa variabel memiliki arah positif terhadap aktual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas audit. Dengan

demikian dapat disimpulkan bahwa **H<sub>1</sub> ditolak** dimana *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

## 2. *Audit Tenure* (X2)

Hipotesis kedua dalam penelitian ini menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.11 diketahui bahwa nilai probabilitas dari variabel TENURE (*audit tenure*) adalah sebesar 0.0023 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0.05. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan dari *audit tenure* terhadap kualitas audit. Lebih lanjut apabila dilihat dari nilai koefisien regresi pada variabel TENURE (*audit tenure*) adalah sebesar 0.008795 menunjukkan bahwa variabel memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H<sub>2</sub> diterima** dimana *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

## 3. Rotasi Audit (X3)

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.11 diketahui bahwa nilai probabilitas dari variabel ROTATION (rotasi audit) adalah sebesar 0.8944 atau lebih besar dari nilai signifikansi 0.05. Hal tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan dari rotasi audit terhadap kualitas. Lebih lanjut apabila dilihat dari nilai koefisien regresi pada variabel ROTATION (rotasi audit) adalah sebesar 0.005139 menunjukkan bahwa variabel memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas

audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H<sub>3</sub> ditolak** dimana rotasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit

#### 4. Reputasi Auditor (X4)

Hipotesis keempat dalam penelitian ini menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.11 diketahui bahwa nilai probabilitas dari variabel REP (reputasi auditor) adalah sebesar 0.0000 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0.05. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan dari *audit tenure* terhadap kualitas audit. Lebih lanjut apabila dilihat dari nilai koefisien regresi pada variabel REP (reputasi auditor) adalah sebesar -1.302168 menunjukkan bahwa variabel memiliki arah negatif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H<sub>4</sub> diterima** dimana reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

#### 5. Spesialisasi Auditor (X5)

Hipotesis kelima dalam penelitian ini menyatakan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 4.11 diketahui bahwa nilai probabilitas dari variabel SPEC (spesialisasi auditor) adalah sebesar 0.5899 atau lebih besar dari nilai signifikansi 0.05. Hal tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan dari rotasi audit terhadap kualitas. Lebih lanjut apabila dilihat dari nilai koefisien regresi pada variabel SPEC (spesialisasi auditor) adalah sebesar 0.016479 menunjukkan bahwa variabel memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif

terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa **H<sub>5</sub> ditolak** dimana spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit

#### 4.2.5.2 Hasil Uji Pengaruh Simultan (Uji F)

Uji pengaruh simultan atau uji statistik f merupakan pengujian yang memiliki untuk mengetahui apakah variabel independen secara keseluruhan memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Pada penelitian ini pengambilan keputusan yaitu dengan membandingkan nilai *Prob(F-statistic)* dengan taraf signifikansi 0.05. Variabel independen dapat dikatakan berpengaruh secara simultan apabila nilai *Prob(F-statistic)* lebih kecil dari 0.05. . Begitu juga sebaliknya jika nilai *Prob (F-statistic)* yang diperoleh lebih besar dari 0,05 maka secara simultan variabel independen tidak dapat berpengaruh terhadap variabel dependen.

**Tabel 4.13 Hasil Uji Simultan (Uji F )**

R-squared	0.996226	Mean dependent var	0.329429
Adjusted R-squared	0.994687	S.D. dependent var	5.394443
S.E. of regression	0.393646	Sum squared resid	11.77677
F-statistic	647.1726	Durbin-Watson stat	2.802145
Prob(F-statistic)	0.000000		

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan hasil uji statistik f pada tabel 4.20, menunjukkan bahwa nilai *Prob (F-statistic)* yang diperoleh dalam penelitian ini adalah sebesar 0.000000 atau lebih kecil dari lebih kecil dari 0.05. Lebih lanjut dapat disimpulkan bahwa variabel independen yaitu *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit.

#### 4.2.5.3 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) merupakan pengujian yang digunakan untuk menunjukkan kontribusi pengaruh variabel independen dalam model regresi data panel dalam menjelaskan variabel dependen.

**Tabel 4.14 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

R-squared	0.996226	Mean dependent var	0.329429
Adjusted R-squared	0.994687	S.D. dependent var	5.394443
S.E. of regression	0.393646	Sum squared resid	11.77677
F-statistic	647.1726	Durbin-Watson stat	2.802145
Prob(F-statistic)	0.000000		

Sumber: Data Sekunder yang diolah 2024

Berdasarkan tabel 4.13 besaran koefisien determinasi ( $R^2$ ) yang dapat dilihat dari nilai *Adjusted R-squared* diperoleh sebesar 0.994687. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan variabel independen dalam penelitian ini mampu menjelaskan variabel dependen dengan persentase sebesar 99.47%. Sementara sisanya sebesar 0.53% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang diteliti.

### 4.3 Pembahasan

#### 4.3.1 Pengaruh *Fee Audit* terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *fee audit* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut ditunjukkan oleh nilai probabilitas pada variabel ini dalam model regresi data panel sebesar 0.8185 atau lebih besar dari nilai signifikansi 0.05 dengan nilai koefisien sebesar 0.194716 yang menunjukkan bahwa variabel *fee audit* memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas audit. Hasil ini

mengindikasikan besar atau kecilnya biaya audit tidak mempengaruhi kualitas audit, justru yang memengaruhi kualitas audit adalah sikap profesional dan independen dari auditor.

Hasil dari penelitian ini tidak sejalan dengan teori keagenan yang mengasumsikan bahwa untuk menengahi adanya perbedaan kepentingan antara pemegang saham sebagai *principal* dan manajer sebagai *agent* diperlukan pihak ketiga yang netral dan independen. Oleh karena itu, pihak *principal* membutuhkan auditor sebagai pihak eksternal yang independen untuk memastikan laporan keuangan disajikan secara andal dan relevan. Dampak dari teori ini adalah *fee* audit dapat memengaruhi kualitas audit dikarenakan semakin besar *fee* audit yang diberikan oleh perusahaan BUMN, maka potensi untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas juga akan makin besar. Akan tetapi, *fee* audit tidak bisa dijadikan acuan untuk memprediksi baik atau tidaknya kualitas audit. Kualitas audit dapat dilihat dari sikap profesional dan independen dari auditor itu sendiri.

Hal tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan Novrilia *et al.* (2019) menyatakan bahwa *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mauliana & Laksito (2021) yang menyatakan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

#### **4.3.2 Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal tersebut ditunjukkan oleh nilai probabilitas pada variabel ini dalam model regresi data panel sebesar 0.0023 atau

lebih kecil dari nilai signifikansi 0.05 dengan nilai koefisien sebesar 0.008795 yang menunjukkan bahwa variabel *fee* audit memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien dapat memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian ini selaras dengan teori keagenan yang mengasumsikan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara pemegang saham sebagai *principal* dan manajer sebagai *agent*. Oleh karena itu, untuk memberikan jaminan bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan oleh manajer sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, maka dibutuhkan pihak ketiga yang netral dan independen yaitu auditor. Untuk mencapai hasil audit yang diinginkan, auditor perlu menghindari hal-hal yang dapat menurunkan independensinya. Masa perikatan audit yang terlalu lama diduga dapat memicu keakraban antara klien dengan auditornya sehingga hal tersebut mampu menurunkan independensi auditor. Dengan kata lain, semakin lama *audit tenure* antara auditor dengan klien dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Mauliana & Laksito (2021); Wicaksono & Purwanto (2021) yang menyatakan bahwa semakin lama *audit tenure* dapat memicu keterikatan emosional yang dapat mengancam objektivitas dan profesionalitas auditor dalam bekerja sehingga dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Namun terjadi perbedaan dengan penelitian yang dilakukan oleh P. Sari (2021) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Disisi lain Novrilia *et al.*



(2019) menyatakan bahwa lamanya *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

#### 4.3.3 Pengaruh Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa rotasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut ditunjukkan oleh nilai probabilitas pada variabel ini dalam model regresi data panel sebesar 0.8944 atau lebih besar dari nilai signifikansi 0.05 dengan nilai koefisien sebesar 0.005139 yang menunjukkan bahwa variabel rotasi audit memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas audit. Hasil ini mengindikasikan bahwa rotasi audit memang suatu hal yang baik namun melakukan rotasi audit yang terlalu sering justru dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Hal tersebut dapat terjadi karena untuk dapat memahami karakteristik serta kompleksitas bisnis klien memerlukan waktu yang cukup lama.

Hasil dari penelitian ini tidak sejalan dengan teori keagenan yang mengasumsikan bahwa untuk dapat menengahi adanya perbedaan kepentingan antara pemegang saham sebagai *principal* dan manajer sebagai *agent*. Oleh karena itu dibutuhkan auditor sebagai pihak eksternal yang independen. Sebagai upaya untuk menegakkan independensi auditor, perusahaan harus melakukan perputaran auditor. Semakin lama seorang auditor berinteraksi dengan kliennya dikhawatirkan akan memengaruhi tingkat independensi dan objektivitas dari penilaian auditor. Implikasi dari teori ini adalah apabila laporan keuangan diaudit oleh auditor independen yang secara teratur melakukan rotasi maka akan menghasilkan audit yang berkualitas lebih baik juga. Namun, jangka waktu

perikatan audit yang terlalu singkat atau perputaran auditor yang terlalu sering justru dapat memengaruhi penurunan kualitas audit. Hal tersebut dikarenakan setiap perusahaan klien memiliki tingkat karakteristik dan kompleksitas yang berbeda-beda, sehingga auditor membutuhkan waktu yang cukup lama untuk dapat memahami dan mengevaluasi bisnis klien. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa rotasi audit berpengaruh negatif secara signifikan terhadap kualitas audit.

Hal tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan Sari *et al.* (2019); Andriani & Nursiam (2018); Christy *et al.* (2021); Darmawan & Ardini (2021); Harijanja & Sinaga (2022); Oktavia & Challen (2022) menyatakan bahwa rotasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Berkebalikan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mauliana & Laksito (2021); Sukirman & Asih (2021) yang menyatakan bahwa rotasi audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

#### **4.3.4 Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut ditunjukkan oleh nilai probabilitas pada variabel ini dalam model regresi data panel sebesar 0.0000 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0.05 dengan nilai koefisien sebesar -1.302168 yang menunjukkan bahwa variabel reputasi auditor memiliki arah negatif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah positif terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki reputasi baik terutama yang

berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* memiliki pengaruh untuk meningkatkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini selaras dengan teori keagenan yang mengasumsikan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara *principal* dan *agent*. Oleh karena itu dibutuhkan pihak ketiga yang independen yaitu auditor untuk memberikan jaminan bahwa informasi dalam laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Kualitas audit yang baik tentunya diharapkan bagi seluruh pengguna laporan keuangan. Auditor yang berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* tentunya memiliki keinginan untuk menjauhi resiko yang dapat merusak reputasi baik mereka. Oleh karena itu, dapat disimpulkan perusahaan BUMN yang menggunakan jasa auditor yang memiliki reputasi yang baik khususnya yang berafiliasi dengan *Big Four* memiliki potensi untuk meningkatkan kualitas audit.

Hasil tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan Christy *et al.* (2021) menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Perusahaan cenderung lebih mempercayai laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi baik khususnya berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* sehingga kualitas yang dihasilkan juga akan baik. Sedangkan Andriani & Nursiam (2018); Mauliana & Laksito (2021) menyatakan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

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

Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut ditunjukkan oleh

nilai probabilitas pada variabel ini dalam model regresi data panel sebesar 0.5899 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0.05 dengan nilai koefisien sebesar 0.016479 yang menunjukkan bahwa variabel reputasi auditor memiliki arah positif terhadap akrual diskresioner atau menunjukkan arah negatif terhadap kualitas audit. Hasil ini mengindikasikan bahwa audit yang dihasilkan oleh auditor spesialis memiliki kualitas yang sama jika dibandingkan dengan auditor yang bukan spesialis.

Hasil ini tidak sejalan dengan teori keagenan memiliki asumsi bahwa penggunaan auditor spesialis untuk melakukan proses audit sekaligus sebagai pihak ketiga yang independen dalam menengahi perbedaan kepentingan antara manajer dan para pemegang saham dapat meningkatkan kualitas audit. implikasi dari teori tersebut menunjukkan bahwa auditor spesialis memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mendeteksi kesalahan dan hal yang menyimpang dalam laporan keuangan pada bisnis klien. Namun, auditor yang bukan spesialis tentunya juga memiliki kemampuan dan kompetensi yang baik pula dalam mendeteksi kesalahan dalam laporan keuangan sehingga kualitas audit yang dihasilkan juga akan maksimal. Oleh karena itu, perusahaan BUMN baik yang menggunakan jasa auditor yang spesialis maupun bukan spesialis maka hasil audit yang dihasilkan akan tetap sama.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Hartono & Laksito (2022) mengungkap bahwa spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Namun hasil dalam penelitian ini justru tidak sepakat dengan penelitian lain yang dilakukan oleh Oktavia & Challen (2022)

mengungkap bahwa spesialisasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.



## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1 Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, reputasi auditor, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan dari analisis data yang telah dilakukan pada 27 sampel perusahaan BUMN selama periode tahun 2019-2022 dengan regresi data panel diperoleh hasil sebagai berikut:

1. *Fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit sehingga hipotesis pertama ( $H_1$ ) ditolak. Pemberian *fee* audit yang tinggi oleh perusahaan memang memberikan potensi untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas. Akan tetapi, *fee* audit tidak bisa dijadikan acuan untuk memprediksi baik atau tidaknya kualitas audit dikarenakan kualitas audit itu sendiri dapat dilihat dari sikap profesional dan independen dari auditor.
2. *Audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit sehingga hipotesis kedua ( $H_2$ ) diterima. *Audit tenure* yang terlalu lama diduga dapat memicu keakraban antara klien dengan auditornya sehingga hal tersebut mampu menurunkan independensi auditor. Dengan kata lain, semakin lama *audit tenure* antara auditor dengan klien dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan.
3. Rotasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit sehingga hipotesis ketiga ( $H_3$ ) ditolak. Rotasi audit memang suatu hal yang baik,

namun melakukan rotasi audit yang terlalu sering justru dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Hal tersebut dapat terjadi karena untuk dapat memahami karakteristik serta kompleksitas bisnis klien memerlukan waktu yang cukup lama

4. Reputasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit sehingga hipotesis keempat ( $H_4$ ) diterima. Perusahaan cenderung lebih mempercayai laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi baik khususnya berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* sehingga kualitas yang dihasilkan juga akan baik.
5. Spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit sehingga hipotesis kelima ( $H_5$ ) ditolak. Auditor spesialis memang memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mendeteksi kesalahan dan hal yang menyimpang dalam laporan keuangan pada bisnis klien. Namun, bukan berarti auditor yang bukan spesialis tidak kemampuan dan kompetensi yang baik pula dalam mendeteksi kesalahan dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, perusahaan BUMN baik yang menggunakan jasa auditor yang spesialis maupun bukan spesialis maka hasil audit yang dihasilkan akan tetap sama.

## 5.2 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan antara lain:

1. Perusahaan yang dipilih menjadi sampel dalam penelitian ini hanya perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI dan hasilnya mungkin tidak dapat dijadikan acuan untuk melakukan generalisasi pada seluruh perusahaan BUMN yang ada di Indonesia.

### 5.3 Saran

Berdasarkan hasil penelitian serta kesimpulan diatas, maka saran yang peneliti sampaikan adalah sebagai berikut:

1. Auditor diharapkan dapat memperhatikan faktor-faktor yang telah terbukti memiliki hubungan dengan kualitas audit. Sehingga diharapkan kualitas audit dapat meningkat dan dapat lebih diandalkan para pengguna laporan keuangan
2. Perusahaan diharapkan dapat mempertimbangkan untuk menggunakan jasa dari auditor yang memiliki reputasi baik khususnya yang berasal dari KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*. Hal tersebut telah terbukti mampu untuk memberikan pengaruh positif terhadap kualitas audit.
3. Seiring dengan luasnya faktor lain yang dapat memengaruhi kualitas audit namun tidak dijelaskan dalam penelitian ini. Maka penelitian lebih lanjut diharapkan dapat menambah variasi model penelitian. Karena walaupun dalam penelitian ini nilai koefisien determinan yang diperoleh sebesar 99,47% namun secara parsial hanya terdapat dua dipotesis yang diterima.



## DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2017). *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik 1* (Edisi 5). Salemba Empat.
- Andriani, N., & Nursiam. (2018). PENGARUH FEE AUDIT, AUDIT TENURE, ROTASI AUDIT DAN REPUTASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2015). *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 3(1), 29–39.
- Association of Certified Fraud Examiners Indonesia. (2019). Survei Fraud Indonesia 2019. *Indonesia Chapter #111*, 53(9), 1–76. <https://acfe-indonesia.or.id/survei-fraud-indonesia/>
- Buchori, A., & Budiantoro, H. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien, Audit Tenure, Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Pajak, Akuntansi, Sistem Informasi, Dan Auditing (PAKSI)*, 1(1), 22–39. <https://doi.org/10.33476/jpaksi.v1i1.965>
- Christy, Y., Tin, S., Odellia, G., Prof, J., Suria, D., & No, S. (2021). *KUALITAS AUDIT DENGAN SPESIALISASI AUDITOR SEBAGAI MODERATING* *Penyelidikan audit tidak memenuhi persyaratan standar audit Tujuan Penelitian Tujuan dari penelitian ini adalah : Auditor terhadap Kualitas Audit jika dimoderasi Audit Auditor terhadap Kualitas*. 13(2), 220–233.
- Darmawan, M. S., & Ardini, L. (2021). Pengaruh Audit Fee, Audit Tenure, Audit Delay Dan Auditor Switching Pada Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 10(5), 1–18.
- Faisal, M. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Buana Akuntansi*, 4(2), 42–58. <https://doi.org/10.36805/akuntansi.v4i2.878>
- Fauziyyah, I. Z., & Praptiningsih. (2020). Pengaruh Audit Fee, Audit Tenure, Dan

Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit the Effect of Audit Fee, Audit Tenure, and Audit Rotation on Audit Quality. *Jurnal Monex*, 9, 1–17.

Giri, E. F. (2010). *IJAR-14-1-2011-G*.

H, B. S., & Senjaya, K. (2016). *TINGKAT SPESIALISASI INDUSTRI AUDITOR SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN PADA AUDIT DELAY Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana ( Unud ), Bali , Indonesia PENDAHULUAN Perkembangan aktivitas pasar modal di Indonesia ditunjukkan dengan. 3, 2013–2040.*

Harianja, A., & Sinaga, J. T. G. (2022). The Effect of Audit Fee, Audit Delay, and Rotation Auditor on Audit Quality. *Jurnal Akuntansi, Audit, Dan Sistem Informasi Akuntansi*, 6(1), 23–31.

Hartono, R. I., & Laksito, H. (2022). Pengaruh Audit Tenure, Fee Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Spesialisasi Auditor, Komite Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 11(1981), 1–12.

Indriyani, M., & Meini, Z. (2021). PENGARUH UKURAN KAP, AUDIT FEE, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015–2019). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 10(2), 107. <https://doi.org/10.36080/jak.v10i2.1556>

Jones, J. J. (1991). Earnings Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, 29(2), 193. <https://doi.org/10.2307/2491047>

Kamil, I. (2020). The Effect of Audit Fee, Audit Tenure, and Audit Company Size of Audit Quality in Goods Consumer Companies Listed in Indonesia Stock Exchange (BEI) in 2016-2019. *International Journal of Management Studies and Social Science Research*, 2(4), 170–182. [www.ijmsssr.org](http://www.ijmsssr.org)

Malagila, J. K., Bhavani, G. M., & Tabi, C. (2020). *The perceived association between audit rotation and audit quality : Evidence from the UAE Centre for Research in Accounting , Accountability and Governance Department of*

*Accounting*, Southampton Business School University of Southampton  
Southampton, UK . 1–41.

Mauliana, E., & Laksito, H. (2021). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2017-2019). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 10(No. 4), 1–15.  
C:\Users\HP\Downloads\32977-72095-1-SM (1).pdf

Mulyadi. (2002). *Auditing Buku 1* (6th ed.). Salemba Empat.

Novrilia, H., Arza, F. I., & Sari, V. F. (2019). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit: *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1), 256–276. <https://doi.org/10.24036/jea.v1i1.73>

Oktavia, D., & Challen, A. E. (2022). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Audit, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada BUMN Go-Public. *Neraca Keuangan: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 17(1), 28. <https://doi.org/10.32832/neraca.v17i1.6920>

R, M. D., Rahayu, S., & Wahyudi, I. (2020). Pengaruh Kecukupan Modal, Risiko Kredit, Profitabilitas, dan Ukuran Bank Terhadap Likuiditas (Studi Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Tahun 2013 - 2018). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Unja*, 5(2), 90–100. <https://doi.org/10.22437/jaku.v5i2.10260>

Sari, P. (2021). *Yefni, Pusvita Sari. 2021. 12(1)*, 173–185.

Sari, S. P., Diyanti, A. A., & Wijayanti, R. (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), 186–196. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i3.9492>

Sugiyono, S. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, R&D*. Bandung: Alfabeta.

- Sukirman, S., & Asih, P. (2021). Influence of Auditor Switching, Public Accounting Firm's Reputation, and Workload on The Audit Quality with The Audit Committee's Effectiveness as The Moderating Variable. *JDA Jurnal Dinamika Akuntansi*, 13(1), 25–36. <http://dx.doi.org/10.15294/jda.v13i1.28925><http://journal.unnes.ac.id/nju/index.php/jdaauthor>
- Taufiqah Julia Wardani, Bambang, & Iman Waskito. (2022). PENGARUH FEE AUDIT, AUDIT TENURE, DAN ROTASI AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2020). *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi*, 2(1), 112–124. <https://doi.org/10.29303/risma.v2i1.189>
- Tri Atmojo, R., & Sukirman. (2019). Effect of Tenure, Audit Specialization, and KAP's Reputation on the Quality of Audit Mediated by Audit Committees. *Accounting Analysis Journal*, 8(1), 66–73. <https://doi.org/10.15294/aa.v8i1.25538>
- Ulfasari, H. K., & Marsono. (2014). Determinan Fee Audit Eksternal Dalam Konvergensi IFRS. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(1), 1–11. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Wahyudin, A. (2015). *Metodologi penelitian*. 110.
- Wicaksono, A. T., & Purwanto, A. (2021). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 10(2), 1–15.
- Widarjono, A. (2016). *Ekonomika Pengantar dan Aplikasi*. UPP STIM YKPN.