



## **PENGARUH AUDIT *TENURE*, AUDIT *FEE*, DAN UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK TERHADAP KUALITAS AUDIT**

**(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek  
Indonesia Tahun 2014-2018)**

## ***THE EFFECT OF AUDIT TENURE, AUDIT FEE, AND SIZE OF PUBLIC ACCOUNTANT OFFICES ON AUDIT QUALITY***

***(Empirical Study on Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock  
Exchange 2014-2018)***

Priscila Apriani Sembiring

[priscilaapriani23@gmail.com](mailto:priscilaapriani23@gmail.com)

Juaniva Sidharta

[iva.uki@yahoo.com](mailto:iva.uki@yahoo.com)

Caroline Sembiring

[carolina.sembiring@uki.ac.id](mailto:carolina.sembiring@uki.ac.id)

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Kristen Indonesia  
Jakarta, Indonesia

---

### ***ABSTRACT***

*Audit quality is the most important thing that must be considered in the audit process, because of that the author needs to do research's and the research's was carried out with the purpose to knowing of audit tenure, audit fee, and size of audit firm. The samples of this research's comes from a secondary to a manufacturing company and listed in Indonesia Stock Exchange during the period of the year 2014-2018. The author used research methods with quantitative analysis techniques, with data that is generated from annual financial reports on manufacturing companies.*

*The results of this research's showed that audit fee has a significant effect on audit quality. But, audit tenure and size of audit firm have not a significant effect. Testing the hypothesis used by linear regression analysis method with SPSS version 25.0 through.*

*Keywords: audit quality, audit tenure, audit fee, and size of audit firm.*

## PENDAHULUAN

Perkembangan dunia bisnis pada Negara Indonesia khususnya dalam dunia industri yang tercantum di BEI, sehingga perusahaan yang sudah *go public* menjadi pusat pangsa pasar yang berkembang secara pesat. Dimana setiap perusahaan memiliki laporan keuangan tersendiri untuk mengontrol kondisi keuangan dalam keadaan baik atau tidak. Menurut Kasmir (2015:10) menjelaskan “definisi laporan keuangan merupakan gambaran pembuktian situasi keuangan suatu instansi pada masa sekarang ataupun masa yang akan mendatang sebagai dasar pengambilan keputusan”. Auditor dapat menggunakan laporan keuangan perusahaan untuk membantu *principal* (pemilik perusahaan) dalam proses membuat keputusan, dan proses pengambilan keputusan tersebut dibantu oleh *agent* (manajer) yang berjalan secara beriringan. Namun agen memiliki kecenderungan untuk mendahulukan kepentingannya, dalam kondisi tersebut akan memunculkan konflik yang dengan munculnya asimetri informasi, hal ini dilakukan guna mengurangi kesalahan informasi dan dapat meningkatkan kualitas seorang auditor dalam pengambilan keputusan pendapat ini diungkapkan menurut Jensen dan Meckling (1976).

Pengambilan keputusan yang dilakukan oleh auditor merupakan proses audit suatu entitas, maka semakin ketat pula aturannya. Oleh karena itu, seorang auditor dalam proses audit berpedoman sesuai SPAP yang telah ditentukan IAI. Struktur SPAP yang di atur dalam UU 5/2011 menjelaskan bahwa SPAP sebagai pedoman untuk menetapkan tingkatan mutu seorang AP dalam pemberian jasa, dalam SPAP ini juga terdapat kode etik. Prinsip dasar etika profesi ini memiliki kerangka penerapan yakni, identifikasi kepatuhan, pencegahan ancaman, jika ancaman tidak dapat diturunkan maka perikatan ditolak.

Situasi tersebut memerlukan auditor untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan, sehingga dapat digunakan sebagai hal yang mendasar dalam menentukan kualitas seorang auditor. Kualitas audit memiliki definisi yang dikemukakan oleh De Angelo(1981) adalah :

Kualitas audit dapat menjadi peluang seorang auditor untuk mendeteksi kecurangan sistem akuntansi klien yang megakibatkan penyelewengan penyusunan laporan. Penyusunan laporan keuangan secara profesional dapat mengurangi salah saji material terkait dengan independensi auditor, tingkat kompetensi auditor dan kode etik auditor. Dalam hal tersebut auditor mampu membuktikan kualitasnya dalam penyusunan laporan keuangan penuh dengan tanggungjawab.

Dalam melakukan audit laporan keuangan, seorang auditor dapat melakukan masa perikatan (audit *tenure*) yang telah disepakati dengan pihak klien. Terdapat penelitian yang sesuai dengan hal tersebut yaitu menurut (Sarwoko & Agoes, 2014:274) yang menyatakan bahwa “masa perikatan audit dilakukan antara seorang klien dan KAP, dimana waktu dalam perikatan jasa audit dapat disepakati bersama oleh pihak klien dan auditor”. Menurut Hartadi (2012:85) menyatakan bahwa:

“Audit *tenure* yang terlalu lama akan memengaruhi kualitas audit. Jika auditor profesional dalam pengauditan, maka kualitas seorang audit tidak terganggu, bahkan dapat meningkat. Tetapi apabila audit *tenure* seorang auditor berlangsung dalam jangka waktu panjang, maka dapat memengaruhi imbalan jasa (audit *fee*) seorang auditor”.

Auditor dapat memperoleh imbalannya sesuai dengan ketentuan yang telah diatur pada peraturan pengurus mengenai imbalan audit *fee* untuk penentuan tingkatan tarif imbalan jasa (audit *fee*) seorang auditor dapat dilihat dengan kualitas auditor selama melaksanakan audit suatu entitas.

Imbalan jasa audit (audit *fee*) didefinisikan menurut Gammal (2012) sebagai “beban yang ditanggung atau dibayarkan oleh klien atas penggunaan jasa auditor selama proses audit”. Penentuan imbalan jasa auditor (audit *fee*) setiap KAP berbeda-beda sesuai dengan ketentuan dan tingkatan kualitas dari KAP tersebut, semakin besar ukuran KAP untuk mengaudit klien dapat menentukan seberapa besar kualitas audit tersebut. Mengenai hal tersebut dapat dibuktikan dengan penelitian menurut Francis & Yu (2009:1521) menunjukkan bahwa “auditor ukuran KAP *Big-Four* dapat menciptakan kualitas audit yang memuaskan dibandingkan dengan KAP *Non Big-Four*”. AP yang telah memperoleh izin sesuai dengan paturan standar audit dan perundang-undangan dapat mengoperasikan jasanya sebagai akuntan publik. Ukuran KAP dapat ditemukan dalam Peraturan Kemenkeu RI No.154/PMK.01/2017 mengenai Pengawasan dan Pembinaan AP Pasal 1 ayat (10) menyatakan SPAP merupakan acuan pengukuran mutu untuk dipatuhi dalam melakukan pengauditan. Akuntan publik menjadi peran penting dalam menentukan ukuran KAP, sehingga menjadi cerminan dari kualitas audit dalam KAP tersebut.

Pentingnya kualitas auditor dalam penyusunan laporan keuangan membuat penulis tertarik untuk menganalisis hal tersebut dapat menjadi bukti hubungan pengaruh antara *independent variable* dengan *dependent variable*. Dalam hal ini penulis dapat mengetahui apakah kebijakan masa perikatan auditor dan imbalan jasa auditor dapat digunakan sebagai acuan dalam meningkatkan kualitas auditor, serta besar kecilnya ukuran KAP apakah dapat menjadi hal penentu tingkatan kualitas suatu auditor. Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengidentifikasi tingkatan kualitas seorang auditor yang dapat diukur dengan audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP.

Penulis tertarik dalam penulisan ini, sehingga menarik penelitian dengan judul “Pengaruh Audit *Tenure*, Audit *Fee*, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Indonesia Periode Tahun 2014 – 2018.”

Rumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini berdasarkan latar belakang masalah yang telah dijelaskan antara lain :

1. Apakah audit *tenure* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah audit *fee* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki pengaruh terhadap kualitas audit?
4. Apakah audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki pengaruh secara simultan terhadap kualitas audit?

## URAIAN TEORITIS

### 1. Teori Agensi

Definisi teori agensi dikemukakan oleh Jensen dan Meckling(1976:85) mendefinisikan bahwa “teori agensi sebagai sebuah kontrak di mana satu atau lebih pemegang perusahaan (*principal*) melibatkan manajemen (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa atas nama mereka”. Dalam hal ini *agency* akan muncul ketika pemilik perusahaan (*principal*) menugaskan para manajer (*agent*) untuk menyerahkan jasa dan mendelegasikan wewenang untuk membuat keputusan. Apabila *principal* tidak dapat memastikan *agent* bekerja tidak sesuai dengan prosedur dari *principal* maka akan muncul permasalahan agensi (*problem agency*). Tetapi *agent* mendapatkan informasi lebih luas mengenai suatu kinerja perusahaan secara keseluruhan dibandingkan oleh *principal*. Terdapat hubungan antara hubungan anantara *principal* dan *agent*.

Dalam hubungan *principal* serta *agent* dapat terjadi ketidakseimbangan informasi (*assymetrical information*) yang timbul karena posisi *agent* lebih mengetahui kondisi yang sedang terjadi dalam perusahaan tersebut dibandingkan *principal*. Oleh sebab itu, muncul asumsi bahwa individu dapat bertindak sesuai kepentingan dirinya sendiri untuk memaksimalkan keuntungan, sehingga akan terjadi tindak kecurangan oleh *principal*. Apabila hal tersebut terjadi dapat memengaruhi nilai akuntansi yang disajikan dengan melakukan tindakan manajemen laba.

Perusahaan membutuhkan auditor dalam penyusunan laporan keuangan, sehingga dalam pemilihan auditor ada beberapa indikator yang harus dipertimbangkan, terutama pada kualitas audit yang akan mengaudit perusahaan tersebut. Pada teori keagenan ini memiliki tujuan yang apabila terdapat masalah yang disebabkan beberapa staf dalam perusahaan, dengan cara melakukan kerjasama tetapi tujuan yang akan dicapai berbeda, maka akan muncul masalah keagenan yang terjadi dan dapat diselesaikan dengan teori keagenan. Dalam teori keagenan manajemen perusahaan akan berusaha memberikan kepuasan dengan cara menunjukkan hasil yang memuaskan kepada pemilik modal. Pihak manajer dapat menerima opini atas kewajaran hasil laporan keuangan dari auditor untuk dapat dilihat kualitas audit yang dihasilkan.

Teori keagenan ini dibutuhkan oleh pihak ketiga antara prinsipal dan agen yang memiliki sikap independen untuk menjadi mediator. Pihak ketiga dalam hal ini memiliki fungsi menjadi monitor kegiatan manajer sebagai pihak agen agar melakukan kewajibannya sesuai dengan kepentingan prinsipal. Dalam hal ini auditor dapat menjadi penghubung kepentingan prinsipal dengan manajer sebagai wujud pertanggungjawaban pihak manajer dengan pihak prinsipal. Ketergantungan auditor bertentangan dengan prinsip auditor yang disebabkan ketergantungan auditor dalam mengakomodasi keinginan manajemen, maka dapat menimbulkan kehilangan independensi yang telah diciptakan oleh seorang auditor.

## **2. Kualitas Audit**

Audit dalam perusahaan mempunyai peran penting dalam menentukan kualitas audit yang dapat dilihat dalam aspek laporan keuangan perusahaan. Dalam penyusunan laporan keuangan pihak perusahaan dalam melihat kondisi suatu entitas yang sedang dan yang akan terjadi ke depannya. Apabila dalam penyusunan laporan keuangan terdapat salah saji maka akan dapat berimbas terhadap kewajarannya dan dapat memicu terjadi pelanggaran. Definisi kualitas audit dalam hal ini didukung dengan pandangan menurut (A. Arens et al., 2012) bahwa “kualitas audit adalah kemampuan auditor dalam mendeteksi adanya kesalahan (*fraud*) pada laporan keuangan dan melaporkan hal tersebut kepada pengguna laporan keuangan”. Maka kualitas audit berhubungan dengan pekerjaan auditor atas dasar kualitas pekerjaan sehingga kualitas tersebut dapat diukur. Terdapat beragam jenis KAP yang terdaftar di Indonesia, setiap kantor akuntan tersebut memiliki kualitas yang berbeda-beda dengan kebijakan yang ditetapkan masing-masing, maka tingkatan kualitas audit di setiap kantor akuntan tidak akan sama.

Auditor dikatakan memiliki kualitas yang baik, jika memenuhi ketentuan pengauditan berdasarkan SPAP.

Auditor dapat menemukan kesalahan dalam proses penyusunan laporan keuangan pada proses audit suatu perusahaan dengan menerapkan indikator kualitas audit dengan konsisten dan dapat dipertanggungjawabkan. Kualitas audit dapat didefinisikan melalui perspektif penerima ataupun yang memberikan atas jasa audit, pada pihak auditor kualitas audit dapat dilihat dari cara kerja yang diterapkan sesuai dengan indikator kualitas audit yang berdasarkan pada SPAP dan dapat memprediksi risiko bisnis audit bertujuan untuk meminimalisir risiko litigasi dan menghindari penurunan reputasi auditor. Sedangkan, dari sisi entitas dan pengguna laporan keuangan kualitas audit kesalahan penyusunan laporan keuangan pada perusahaan dapat terjadi apabila seorang auditor menjanjikan tidak terjadi salah saji material maupun kecurangan dalam pengauditan laporan keuangan.

Dalam menentukan kualitas audit memiliki tujuan untuk bisa mendapatkan kinerja yang optimal dengan menerapkan prosedur penyusunan laporan dalam standar profesional audit, sehingga dapat dipergunakan oleh pihak pengguna laporan keuangan dengan diikuti oleh pihak lain, serta dalam sikap independensi auditor pada saat melaksanakan tugas audit untuk mendeteksi kesalahan penyusunan, maka pihak manajemen perusahaan mengharapkan kualitas audit yang baik dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan, hasil laporan keuangan perusahaan dapat mencerminkan kualitas audit dalam suatu perusahaan tersebut. Apabila auditor berhasil mengetahui terjadi salah saji material klien maka dapat dikatakan auditor memiliki kualitas audit yang tinggi. Sedangkan, ketika auditor gagal untuk mengevaluasi dan belum mampu untuk menerbitkan laporan audit yang bersih dan sesuai dengan prosedur penyusunan laporan keuangan dalam kesalahan penyusunan menghalangi kualitas yang sempurna dalam melakukan audit.

Auditor bertanggung jawab dengan hasil yang terdapat di laporan keuangan dan disajikan secara wajar sesuai dengan kondisi sebenarnya, yakni hasil dari kondisi keuangan perusahaan yang bersangkutan menjadi tujuan auditor eksternal. Hasil yang telah diaudit oleh auditor menjadi indikator kualitas dari hasil audit laporan keuangan, maka auditor harus memperbaiki kualitas auditnya dengan cara memperbaiki salah saji yang terjadi dalam penyusunan, karena hal tersebut menjadi cerminan auditor tersebut memiliki sifat independen atau tidak. Seringkali auditor memiliki keraguan dalam memberikan pendapat sesuai dengan hasil sebenarnya, apabila hal ini terjadi maka auditor harus menyesuaikan dengan peraturan yang berlaku sehingga tidak terjadi penurunan kualitas audit.

### **3. Audit Tenure**

*Audit tenure* (masa perikatan audit) masih menjadi perdebatan dikalangan beberapa pihak diantara para auditor yang lainnya, apakah masa perikatan tersebut harus dilakukan dalam kurun waktu yang panjang maupun dalam kurun waktu yang pendek. Hal ini berkaitan dengan independensi auditor yang menjadi indikator penting bagi proses audit. Independensi menjadi acuan sikap yang seharusnya dimiliki oleh seorang auditor yang dijadikan suatu pondasi atau acuan dalam bertindak kepada klien dalam penyusunan laporan keuangan suatu perusahaan, bahkan dengan kurangnya sikap independensi dalam diri auditor memberikan ancaman yang besar dalam kualitasnya yaitu kurang kejujuran yang seharusnya memiliki sikap netral dan objektif kepada klien. Rendahnya independensi seorang auditor dapat menjadi perbedaan pandangan terhadap akuntan publik tersebut, sehingga dapat memengaruhi kualitas seorang auditor.

Apabila perusahaan menggunakan jasa audit dengan jangka pendek maka akan memberikan dampak bagi auditor pada saat memperoleh suatu klien yang baru. dalam jangka pendek tersebut seorang auditor harus dapat memahami dan mengetahui kondisi klien bahkan lingkungan bisnisnya yang dapat memberikan dampak kurangnya informasi atau data juga bukti-bukti mengenai klien, maka auditor harus memiliki ketelitian dalam memeriksa dan memperoleh data klien tersebut. Apabila perusahaan memutuskan untuk memperpanjang masa perikatan terhadap auditor tersebut, maka auditor biasanya akan lebih memahami mengenai risiko apa yang akan terjadi terhadap perusahaan serta mengetahui bagaimana cara bertindak untuk menyelesaikan audit dengan proses dan prosedur yang sudah ditetapkan dengan peraturan yang sudah ada.

### **4. Audit Fee**

Dalam PP mengenai imbalan yang diterima oleh AP setelah melakukan jasa audit. Imbalan jasa audit didefinisikan menurut Gammal (2012) merupakan “beban yang ditanggung atau dibayarkan oleh klien atas penggunaan jasa auditor selama proses audit “.Pendapat lainnya juga dikemukakan oleh (Gerrald *et al*, 1994) yang menunjukkan bahwa “tingkatan risiko seorang auditor dalam melakukan penugasan dan ukuran perusahaan dapat memengaruhi besaran imbalan jasa audit, serta auditor akan mendapatkan imbalan jasa yang lebih besar jika kliennya merupakan perusahaan besar”.

Besarnya imbalan jasa audit yang diperoleh tertuang pada PP No.2 Tahun 2016 mengenai besan imbalan jasa audit Pasal5 ayat (1) menyatakan bahwa setiap anggota yang bertindak sebagai pemimpin rekan memiliki kewajiban untuk menentukan jumlah imbalan jasa yang di peroleh. Pada ayat (2) menyatakan kebijakan yang dimaksud dalam ayat (1) mencakup :

- a. Ketentuan *hourly charge out rate* kepada staf auditor sesuai dengan tingkatannya.
- b. Menentukan tarif imbalan jasa standar berdasarkan kebijakan penentuan harga, dan
- c. Menyusun strategi untuk menentukan total imbalan jasa untuk ditagihkan kepada klien sesuai dengan surat perikatan yang telah disepakati.

Hal ini tercantum dalam peraturan IAPI tersebut dapat menjadi penentuan imbalan atas jasa audit harus wajar sesuai dengan hasil yang telah dikerjakan oleh profesi akuntan publik, serta sesuai dengan kualitas hasil audit. Tarif imbalan jasa yang rendah terhadap auditor dapat mengakibatkan penurunan kualitas audit yang dimiliki oleh seorang auditor dan dapat menurunkan standar kompetensi seorang auditor. Penentuan audit *fee* harus melewati persetujuan antara pihak auditor dengan pihak klien sesuai dengan prosedur yang berlaku dan kualitas yang diberikan dalam laporan audit tersebut. Dalam hal menentukan besaran imbalan jasa perlu kesepakatan secepatnya antara pihak auditor dengan pihak klien untuk mencegah timbulnya perselisihan mengenai nilai tarif yang dapat merusak kredibilitas dari seorang auditor.

Pada PP No.2 Tahun 2016 tentang Imbalan Jasa Audit mengenai Indikator Batas Bawah Tarif Penagihan (*Billing Rate*) sesuai tingkatan, sebagai berikut :

TABEL II-1



NILAI MINUMIN AUDIT *FEE*

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior Auditor	Supervisor	Manager	Partner
Jabodetabek	100.000	150.000	300.000	700.000	1.500.000
Luar Jabodetabek	70.000	125.000	200.000	500.000	1.200.000

Sumber: Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016

Pada nilai yang tercantum menjadi panduan dalam penentuan imbalan jasa audit, hal tersebut juga dapat disesuaikan dengan keadaan setiap auditor yang berbeda dan dapat menjadi acuan dalam penentuan imbalan kinerja auditor.

## 5. Ukuran KAP

Definisi ukuran KAP di ungkapkan oleh (A. Arens et al., 2012), sebagai berikut :

Menentukan ukuran KAP didefinisikan dengan cara pengelompokan KAP yang terdiri atas KAP *Big4* dan KAP *non Big4*, dan tingkatan ukuran KAP tersebut berdasarkan jumlah tenaga ahli profesional yang dimiliki oleh kantor cabang, serta jumlah pendapatan (*fee income*) yang didapatkan oleh KAP dalam masa periode setahun.

Kualitas audit akan semakin baik apabila KAP tersebut termasuk dalam ukuran yang besar. Hal ini dapat dilihat dalam kualitas tenaga ahli profesional yang bekerja didalam KAP tersebut, semakin tingginya kualitas audit dalam KAP tersebut maka akan semakin banyak klien untuk menggunakan jasa KAP tersebut. Hal ini terbukti dalam penelitian menurut (Francis & Yu, 2009) mengatakan bahwa “auditor yang bekerja pada KAP ukuran *Big-4* dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan yang bekerja pada KAP ukuran *non Big-4*. Hal ini dapat disebabkan oleh faktor risiko bisnis klien dan karakteristik auditor yang lebih konservatif”.

Dalam menentukan kualitas audit dapat menggunakan ukuran KAP sebagai salah satu indikator penentunya, hal ini dapat terjadi untuk

menunjukkan tingkat keahlian seorang audit dalam cara kerjanya. Apakah auditor tersebut bertanggung jawab dengan bersikap independen terhadap klien dan melaksanakan audit secara profesional tanpa ada desakan dari pihak yang lainnya. Hal ini disebabkan KAP *Big-4* tidak memiliki ketergantungan secara tingkat nilai ekonomi kepada kliennya, karena KAP *Big-4* memiliki “*image*” (penilaian pihak lain mengenai KAP tersebut) yang cukup baik, sehingga hal ini dapat menjadi acuan untuk mempertahankan kualitasnya bahkan dapat menjadi acuan untuk meningkatkan kualitas kantor akuntan tersebut. Berdasarkan hal ini dapat dikatakan KAP *Big-4* memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP *Non Big-4*, dikarenakan KAP *Big-4* memiliki tingkatan kualitas audit yang harus dipertahankan, maka akan cenderung lebih fokus pada cara kerja untuk mempertahankan dan meningkatkan kantor akuntan tersebut. Daftar KAP *Big-4* antara lain *Deloitte Touche Tohmatsu Limited*, *PwC (PricewaterhouseCoopers)*, *Ernst and Young (EY)*, dan *KPMG*.

## **METODE PENELITIAN**

### **A. Desain Penelitian**

Dalam penelitian ini menggunakan jenis metode penelitian kuantitatif dengan data yang berasal dari dokumentasi laporan keuangan perusahaan pertahun (*annual report*) pada perusahaan *manufacture* yang telah diaudit dan tercantum di BEI dalam periode tahun 2014-2018 dengan periode penelitian selama 5 tahun guna mengetahui pengaruh kebijakan regulasi masa perikatan auditor.

Penulis menggunakan perusahaan manufaktur dikarenakan ruang lingkup dalam perusahaan manufaktur cukup luas yang memiliki jumlah perusahaan terbanyak dan beberapa macam sektor usaha, sehingga mudah untuk dicari. Permasalahan dalam perusahaan manufaktur juga mampu mewakili seluruh kondisi perusahaan dalam Bursa Efek Indonesia, sehingga dalam hal ini penulis memperoleh gambaran yang jelas mengenai permasalahan yang sedang terjadi.

### **B. Definisi Operasional Variabel**

## 1. Variabel Terikat (*Dependent Variable*)

Pada variabel ini penulis bertujuan untuk dapat mengetahui dan mendeskripsikan dalam variabel terikat tersebut, atau menggambarkan variabilitas memprediksi kemungkinan yang akan terjadi. Definisi tersebut dikemukakan oleh Sekaran dan Bougie (2017:77). Penulis menggunakan proksi kualitas audit sebagai variabel terikat dalam penelitian.

Pengukuran kualitas audit yang digunakan adalah kualitas laba yang dilihat dari total akrual perusahaan. Kualitas audit yang baik ketika perusahaan memiliki nilai akrual yang semakin rendah. Sedangkan jika sebaliknya, nilai akrual perusahaan tinggi artinya kualitas audit yang diberikan auditor rendah dikarenakan besaran nilai dari manajemen laba yang di peroleh oleh entitas. Maka hal tersebut menunjukkan auditor belum mampu menemukan terjadinya manajemen laba pada entitas tersebut.

Penelitian yang di lakukan oleh beberapa penulis lainnya, antara lain Hartadi (2009), Chih–Ying et al(2008), serta Jackson *et al* (2008) dengan rumus seperti di bawah ini :

$$TA_t = \Delta CA_t - \Delta Casht - \Delta CL_t + \Delta DCL_t - DEPt$$

*Notes :*

$\Delta CA_t$	= Besaran selisih total aset lancar pada tahun sebelumnya.
$\Delta Casht$	= Besaran selisih total kas dan dan ekuivalen kas pada tahun sebelumnya.
$\Delta CL_t$	= Besaran selisih total hutang lancar pada tahun sebelumnya.
$\Delta DCL_t$	= Besaran selisih hutang termasuk hutang pada tahun sebelumnya.
$DEPt$	= Besaran selisih beban depresiasi dan amortisasi pada tahun sebelumnya.

## 2. Variabel Bebas (*Independent Variable*)

*Independent variable* merupakan *variable* dengan memengaruhi *dependent variable*, dengan hasil yang signifikan ataupun tidak signifikan. Defisini *independent variable* yang dikemukakan oleh Sekaran dan Bougie (2017:77) variabel bebas dapat berdampak positif maupun negatif terhadap variabel terikat. Variabel bebas yang digunakan penulis antara lain audit *tenure*, *fee* audit, dan ukuran KAP.

**a. Audit Tenure**

Waktu yang dibutuhkan oleh seorang auditor dalam pelaksanaan audit dengan klien yang dapat dilakukan secara terus-menerus dalam kurun waktu tertentu merupakan pengertian audit *tenure*.

Dalam proksi ini penulis memakai skala *interval* perhitungan waktu masa perikatan audit dengan klien.

Dalam variabel ini menggunakan metode pengukuran dengan menghitung jumlah lamanya tahun perikatan audit. Pada tahun pertama dimulai dengan 1 kemudian akan ditambahkan dengan 1 untuk tahun berikutnya, apabila entitas tersebut menggunakan KAP yang sama, dan kembali pada angka 1 apabila perusahaan menggunakan KAP yang baru. Hal ini untuk mengetahui lamanya seorang auditor dalam proses audit.

**b. Audit Fee**

Auditor akan menerima imbalan jasa (*audit fee*) dari manajemen setelah menyelesaikan jasa audit. Metode yang digunakan adalah lagaritma natural, dimana data tersebut berada pada akun *professional fee* yang dicantumkan dalam laporan keuangan. Rumus logaritma natural sebagai berikut :

$$Ln = \text{Professional Fee}$$

Keterangan :

Ln= Logaritmas Natural

**c. Ukuran KAP**

Pada variabel ini menggunakan pengukuran *dummy variable* untuk mengetahui tingkat besaran KAP yang bertugas dalam melakukan audit terhadap klien. Jika yang berafiliasi dengan jasa audit internasional dengan daftar KAP *Big-4* antara lain *Deloitte Touche Tohmatsu Limited*, *PwC (PricewaterhouseCoopers)*, *Ernst and Young (EY)*, dan *KPMG*, mendapatkan angka 1, sedangkan angka 0 berlaku untuk KAP *Non big-4*. Pengukuran ini menggunakan *dummy variable*. (Gultom & Fitriany, 2013).

### C. Populasi dan Teknik Sampel

Dalam penelitian ini penulis menggunakan populasi pada perusahaan *manufacture* yang telah tercantum di BEI dengan data dari *annual report* perusahaan manufaktur yang sudah teraudit selama periode tahun 2014-2018. Perusahaan manufaktur mempunyai daftar perusahaan terbanyak dibandingkan dengan sektor lainnya, sehingga mampu mewakili seluruh kondisi perusahaan yang ada dalam BEI.

Dalam perusahaan manufaktur memiliki beberapa macam sektor dan juga memiliki karakteristik yang berbeda dalam populasi tersebut. Karakteristik tersebut memiliki kriteria sample yang terdiri atas:

- a. Perusahaan *manufacture* yang tercatat pada BEI yang telah diaudit dan mempublikasikan laporan keuangan auditan selama periode tahun 2014-2018.
- b. Perusahaan *manufacture* yang tidak mengalami *delisting* pada Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2014-2018.
- c. Laporan keuangan mempunyai komponen data secara menyeluruh yang sesuai dengan konteks penelitian secara konsisten.
- d. Laporan perusahaan yang disajikan dengan menggunakan mata uang rupiah.

### D. Jenis dan Sumber Data

Data kuantitatif sumber data dalam penelitian ini dengan melakukan dokumentasi dari *annual report* yang telah di audit pada Bursa Efek Indonesia dalam [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) selama periode 2014-2018 dengan melakukan pencatatan dan perhitungan.

#### **E. Metode Pengumpulan Data**

Melakukan pengumpulan data dengan melakukan dokumentasi *annual report*, kemudian melakukan pencatatan dengan membuat *listed* perusahaan-perusahaan yang tercantum. Daftar perusahaan *manufactue* yang tercantum di BEI dapat dilihat pada situs [www.sahaomok.com](http://www.sahaomok.com) setelah itu menentukan *sample* sesuai dengan kriteria sampel yang telah ditetapkan. Penulis juga menggunakan data pendukung yang bersumber pada jurnal, buku, media internet, dan lainnya.

#### **F. Metode Analisis Data**

Analisis kuantitatif menjadi metode analisis dalam penelitian. Menggunakan cara melakukan analisis suatu perusahaan dengan menggunakan *panel data* yang terdiri pada perusahaan yang sedang diteliti dalam kurun waktu tertentu (*time series*). Dalam analisis data ini penulis menggunakan SPSS 25.0 dalam melakukan uji hipotesis yang menggunakan metode regresi linear berganda, antara lain :

##### **1. Pengujian Statistik Deskriptif**

Definisi statistik deskriptif menurut Ghozali (2013:10) mengatakan bahwa “tujuan perhitungan statistik deskriptif untuk mengetahui gambaran atau deskripsi suatu data yang akan diteliti”. Hasil uji deskriptif dapat diketahui pada nilai rata-rata, *standard deviation*, *varians*, *maximum*, *minumum*, *sum*, *range*, *kurtosis*, and *skeweness*. Nilai rata-rata menggambarkan besaran perkiraan rata-rata populasi suatu sampel.

##### **2. Pengujian Asumsi Klasik**

*Regression linear method* menjadi salah satu syarat yang wajib terpenuhi dalam uji asumsi klasik, agar data penelitian dapat digunakan sebagai acuan. Pengujian ini menggunakan uji hipotesis dan analisis regresi linear berganda. Pengujian asumsi klasik pada regresi linear berganda terdiri atas :

**a. Uji Normalitas**

Pengujian statistik *non-parametric One Sample K-S* digunakan penulis untuk menganalisis uji normalitas. Untuk pengambilan keputusan pengujian K-S dengan melihat nilai probabilitas sig (*2-tailed*) jika nilai signifikansi  $>(\alpha=5\%)$ , maka data dianggap berdistribusi normal. Sebaliknya, jika nilai signifikansi  $<(\alpha=5\%)$ , maka data dianggap tidak berdistribusi normal.

**b. Uji Multikolinearitas**

Untuk mengetahui terdapat korelasi antara variabel merupakan tujuan dalam pengujian multikolinearitas.

Pengambilan keputusan yang digunakan dalam analisis uji multikolinearitas dengan cara melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan nilai toleransi (*tolerance value*). Jika memiliki nilai toleransi  $>0,10$  dan nilai VIF  $<10$ , maka data yang diuji dianggap tidak terdapat multikolinearitas. Sebaliknya, apabila nilai toleransi  $<0,10$  dan nilai VIF  $>10$ , maka data yang diuji dianggap memiliki multikolinearitas.

**c. Uji Heteroskedastisitas**

Pengujian ini digunakan untuk dapat melihat gambaran apabila terdapat perbedaan varian antara penelitian satu ke penelitian yang lainnya. Dalam pengujian ini dapat digambarkan melalui metode *scatterplot* antara SRESID dengan ZPRED, dimana apabila terbentuk pola tertentu dalam grafik maka dapat dikatakan terjadi gangguan heteroskedastisitas. Pengujian tersebut dilakukan dengan metode pola gambar *scatterplot*.

**d. Uji Autokorelasi**

Pengujian ini memiliki tujuan untuk menganalisis apakah terdapat keterkaitan kesalahan pada masa yang terjadi saat ini atau sebelumnya. Oleh sebab itu, pengujian autokorelasi dapat digunakan sebagai pendeteksi terjadinya autokorelasi atau tidak. Dalam pengujian ini penulis menggunakan statistic uji *Durbin Watson*. Dasar pengambilan keputusan dibawah ini :

- 1) Jika nilai  $dW < dL$  atau  $> (4-dL)$ , sehingga hipotesis ditolak yang artinya data mengandung autokorelasi.

- 2) Jika nilai  $dW$  terletak diantara  $dU$  dan  $(4-dU)$ , maka hipotesis diterima, yang artinya tidak ada autokorelasi.
- 3) Jika  $dW$  terletak antara  $dL$  dan  $dU$  atau diantara  $(4-dU)$  dan  $(4-dL)$ , maka kesimpulan yang diperoleh tidak pasti.

### 3. Pengujian Hipotesis

Definisi uji hipotesis dilihat berdasarkan besarnya populasi atau total sampling yang tidak melihat dari sudut pandang statistik dalam melakukan uji hipotesis statistik. Penulis menggunakan regresi linear berganda sebagai pengujian hipotesis, dengan rumus persamaan dibawah ini :

$$KA = \beta_0 + \beta_1AT + \beta_2FA + \beta_3KAP + e$$

Keterangan :

KA = Kualitas Audit

AT = Audit *Tenure*

FA = *Fee* Audit

KAP = Ukuran KAP

$\beta_0$  = Konstanta

$\beta_1 - \beta_4$  = Koefisien regresi

$e$  = Error

#### a. Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R2*)

Menurut (Ghozali, 2014) nilai koefisien determinasi (*Adjusted R2*) dapat dilihat dari nilai *adjusted R2* sesuai dengan analisis *regression* yang akan digunakan, maka hasil *adjusted r2* antara 0 dan 1. Apabila nilai *adjusted r2* yang diperoleh kecil, artinya kemampuan *independent variabele* menggambarkan *dependent variable* secara terbatas sedangkan jika nilai *R2* mendekati nilai satu, artinya *independent variable* menjelaskan *dependent variable* secara detail.

#### b. Uji Nilai $t$



Uji nilai t dapat mengetahui pengaruh antara variabel *independet* dengan variabel *dependent* memiliki pengaruh atau tidak .Untuk menguji hipotesis digunakan pengujian *independent sample t test*. Dalam uji statistik *independent sample t test* ini dilakukan untuk mengetahui perbedaan variabel *independent*. Jika nilai signifikan  $levene < 0,05$ , maka dalam pengujian menggunakan nilai sig. *2-tailed* (Ghozali, 2014).

**c. Uji Nilai F**

Untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan oleh penulis dalam perhitungan uji statistik bersifat baik atau signifikan maupun tidak baik atau non statistik, serta penulis dapat mengetahui apakah data yang digunakan dalam penelitian berpengaruh antara koefisien regresinya (*independent variable*) secara simultan atau bersama-sama terhadap *dependent variable*. Pernyataan tersebut merupakan pengertian dalam uji nilai F.

## **ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

### **A. Deskripsi Objek Penelitian**

Sampel dari perusahaan *manufacture* yang telah terdaftar pada BEI selama periode 2014-2018 menjadi objek dalam penelitian, masa periode yang digunakan bertujuan agar hasil penelitian dapat mencerminkan kondisi yang terjadi saat ini. Total sampel berjumlah 240 sesuai dengan kriteria penelitian ini yang bersumber dari BEI. Berikut prosedur pemilihan sampel dalam penelitian ditunjukkan pada tabel IV-3 :

TABEL IV-3

## KRITERIA PENGAMBILAN SAMPEL

No.	Ket.	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang tercantum dalam BEI periode 2014-2018.	75
2	Perusahaan manufaktur yang menerbitkan keuangan dalam mata uang Rupiah (Rp).	(13)
3	Perusahaan manufaktur selama periode tahun 2014-2018 yang mengalami penurunan (delisting) di BEI.	(14)
Total Sampel		48
<b>Total Sampel periode 5 tahun</b>		240

Sumber : Kriteria diolah oleh Penulis 2020.

## B. Hasil Pengujian

### 1. Uji Parsial (Uji Nilai t)

Hasil uji parsial (uji t) dilihat pada tabel IV-14 dibawah ini :

**TABEL IV-14**  
**UJI PARSIAL (UJI NILAI t)**

Model	Unstandardized	t	Sig.
	B		
(Constant)	3,933	15,330	0,000
Audit Tenure	-0,053	-0,664	0,508
Audit Fee	0,131	4,345	0,000
Ukuran KAP	0,181	0,640	0,524

Sumber : Data diolah oleh Output SPSS 25.0

Persamaan regresi linear berganda sebagai berikut :

$$KA = 3,933 - 0,53AT + 0,131FA + 0,181KAP + e$$

## 1. Uji Signifikan Simultan (Uji Nilai F)

Hasil uji nilai F dilihat pada tabel IV-15 dibawah ini :

TABEL IV-15  
UJI SIGNIFIKAN SIMULTAN (UJI NILAI F)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	33,315	3	11,105	7,882	,000 <sup>b</sup>
Residual	176,116	125	1,409		
Total	209,431	128			

a. Dependent Variable: KUALITAS AUDIT

b. Predictors: (Constant), UKURAN KAP, FEE AUDIT, AUDIT TENURE

Sumber : Data diolah oleh Output SPSS 25.0

Nilai F-hitung  $7,882 > F\text{-tabel } 2,67$ , artinya adanya pengaruh secara bersamaan (simultan) antara *independent variable* dengan *dependent variable*.

## C. Pembahasan (Interpretasi)

Pada penelitian ini penulis menguji beberapa *independent variable* diantaranya audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP. Pada variabel dependennya menggunakan kualitas audit. Berdasarkan hasil pengujian yang diperoleh menunjukkan bahwa tidak semua *independent variable* berpengaruh terhadap *dependent variable* yaitu kualitas audit. Pada hasil statistik pengujian dapat diketahui bahwa hanya satu *independent variable* yang berpengaruh terhadap kualitas audit, yaitu variabel audit *fee*.

### 1. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit

Pada hasil pengujian yang dilakukan disimpulkan bahwa audit *tenure* tidak terdapat pengaruh pada kualitas audit, diperoleh nilai sig. sebesar  $0,508 > 0,05$ , maka dikatakan bahwa  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, artinya audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan oleh masa perikatan audit dengan jangka waktu panjang dapat memengaruhi penurunan kualitas audit dan dapat menurunkan independensi auditor, sehingga nilai signifikansi yang didapatkan kurang dari alpha tetapi memberikan arah negatif. Data yang diteliti selama 5 periode dari tahun 2014-2018 dengan menggunakan *time series*.

Berdasarkan hasil pengolahan data terdapat beberapa perusahaan dengan masa perikatan yang cukup lama, dengan masa perikatan selama 5 tahun. Dalam peraturan menkeu tercantum jasa audit yang dilakukan KAP paling lama selama 6 tahun, tetapi dalam penelitian ini hanya mengambil 5 periode. Masa perikatan audit yang lama dapat meningkatkan pemahaman resiko mengenai klien KAP tersebut, tetapi apabila masa perikatan yang telah melewati batas pemberian jasa audit maka kualitas audit dapat menurun, bahkan akan menimbulkan penurunan independensi seorang auditor.

## **2. Pengaruh Audit *Fee* terhadap Kualitas Audit**

Pada pengujian yang dilakukan diperoleh hasil audit *fee* terdapat pengaruh terhadap kualitas audit, pada nilai sig. yang diperoleh  $0,000 < 0,05$ , maka dapat diketahui bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, artinya audit *tenure* terdapat pengaruh pada kualitas audit. Kondisi tersebut terjadi dapat disebabkan apabila imbalan jasa audit (audit *fee*) yang diterima auditor semakin tinggi, maka akan memberikan peningkatan kualitas dalam kinerjanya. Maka semakin meningkatnya imbalan jasa yang diterima akan memberikan motivasi terhadap auditor untuk dapat meningkatkan kinerjanya maupun mempertahankan kinerjanya, untuk meningkatkan kualitas audit yang lebih baik didalam menemukan kesalahan penyusunan laporan keuangan.

Berdasarkan oleh kedua peraturan tersebut dalam disimpulkan bahwa besaran imbalan jasa audit (audit *fee*) berbeda-beda antara satu dengan yang lainnya, hal ini dapat disebabkan oleh tingkatan indikator imbalan jasa yang berbeda sesuai dengan kualitas yang dimiliki seorang auditor. Dalam penelitian ini dapat dikatakan imbalan jasa audit (audit *fee*) yang diterima oleh auditor cukup tinggi, berdasarkan pernyataan tersebut dapat dikatakan kualitas audit seorang auditor dalam penelitian ini pada setiap perusahaan cukup baik.

### 3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Pada hasil pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak terdapat pengaruh terhadap kualitas audit, dengan nilai sig. sebesar  $0,524 > 0,05$ , pada hasil tersebut diketahui bahwa  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, artinya ukuran KAP tidak terdapat pengaruh pada kualitas audit.

Pada penelitian ini menentukan kualitas audit dapat menggunakan ukuran KAP sebagai salah satu indikator penentunya, hal ini dapat terjadi untuk menunjukan tingkat keahlian seorang audit dalam cara kerjanya. Tetapi berdasarkan hasil yang diperoleh ukuran KAP belum tentu menjadi tolak ukur menentukan suatu kualitas audit, *Big-4* dan *Non Big-4* tidak memengaruhi kualitas audit. Dalam hal tersebut dapat terjadi dikarenakan dalam melaksanakan tugasnya seorang auditor harus melakukannya dengan profesional sesuai dengan kemampuannya dan standar audit yang telah ditetapkan, semakin besar ukuran KAP yang dimiliki belum tentu menggambarkan kualitas yang baik dalam proses audit. Bahkan ukuran KAP yang kecil dapat memungkinkan memiliki kualitas audit yang baik.

### 4. Pengaruh Audit *Tenure*, Audit *Fee*, dan Ukuran KAP secara simultan terhadap Kualitas Audit

Analisis uji simultan bertujuan mengetahui apakah *independent variable* berpengaruh secara simultan (secara bersama-sama atau gabungan) terhadap variabel dependen. Nilai yang diperoleh sebesar  $0,000 < 0,05$  dan nilai F-hitung  $7,882 > F$ -tabel  $2,67$ . Maka dalam hal ini hasil menunjukkan bahwa  $H_{a4}$  diterima, artinya audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit.

## PENUTUP

### A. Simpulan

Kualitas audit menjadi *dependent variable* yang digunakan penulis dalam penelitian ini dan variabel bebas (*independent variable*) dalam adalah audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 240 sampel yang dilakukan dengan *purposive sampling method* yang terdapat pada BEI.

Berdasarkan hasil dalam pengujian analisis menggunakan statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan uji hipotesis (uji f dan uji t), terdapat beberapa hasil yang disimpulkan sebagai berikut :

1. Pada hasil pengujian yang telah dilakukan mendapatkan nilai signifikansi audit *tenure* terhadap kualitas audit sebesar  $0,508 > 0,05$  dan nilai t-hitung sebesar  $-0,664 < t\text{-tabel } 1,656$ , maka dapat disimpulkan bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2014-2018. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin panjang masa perikatan audit dapat menurunkan kualitas audit, bahkan apabila melebihi batas pemberian jasa audit selama 6 tahun dapat menurunkan independensi seorang auditor.
2. Hasil yang diperoleh mendapatkan nilai signifikansi audit *fee* terhadap kualitas audit sebesar  $0,000 < 0,05$  dan nilai t-hitung sebesar  $4,345 > t\text{-tabel } 1,656$ , maka dapat disimpulkan bahwa audit *fee* berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2014-2018. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi audit *fee* akan meningkatkan kualitas audit.
3. Hasil pengujian yang telah dilakukan mendapatkan nilai signifikansi ukuran KAP terhadap kualitas audit sebesar  $0,524 > 0,05$  dan nilai t-hitung sebesar  $0,640 < t\text{-tabel } 1,656$ , maka dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2014-2018. Hal tersebut menunjukkan bahwa besar KAP (*Big-4*) tidak sepenuhnya dapat meningkatkan kualitas audit. Bahkan ukuran KAP (*Non Big-4*) bisa saja meningkatkan kualitas audit.
4. Hasil uji yang diperoleh mendapatkan nilai signifikansi audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit sebesar  $0,000 < 0,05$  dan nilai F-hitung  $7,882 > F\text{-tabel } 2,67$  pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2014-2020. Dalam hal ini dapat diketahui bahwa audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran

KAP secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2014-2018.

## B. Saran

Berdasarkan dari hasil penelitian yang telah dilakukan terdapat beberapa saran untuk penelitian selanjutnya, diantaranya sebagai berikut :

1. Pada penelitian ini kriteria pengambilan sampel yang digunakan hanya dibidang perusahaan manufaktur bersumber pada data BEI, sehingga belum mampu dijadikan acuan yang kuat dalam penilaian kualitas audit. Penelitian selanjutnya sebaiknya dapat memperluas objek penelitian tidak hanya dibidang perusahaan manufaktur pada data Bursa Efek Indonesia, dapat juga menggunakan sektor penghasil bahan baku maupun sektor jasa dan dapat menggunakan perusahaan yang terdaftar selain di Indonesia, seperti Malaysia. Sehingga dapat membandingkan perbedaan peraturan antara wilayah Indonesia dengan wilayah diluar Indonesia.
2. Penelitian ini menggunakan periode waktu selama 5 tahun, selama periode tahun 2014-2018. Penelitian selanjutnya dapat mengganti rentang waktu penelitian selama periode lebih dari 5 untuk memenuhi ketentuan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik Menteri Keuangan Pasal 3 ayat (1) dengan menggunakan jasa KAP paling lama selama 6 tahun.
3. Penelitian ini menggunakan perhitungan total akrual perusahaan dalam proksi pengukuran kualitas audit. Pada praktiknya, kualitas audit tidak hanya diukur dengan total akrual perusahaan, banyak jenis perhitungan yang dapat digunakan sebagai pengukuran. Penulis berharap agar selanjutnya dapat mengganti jenis proksi pengukuran kualitas audit, seperti menggunakan akrual diskresioner (*discretionary accrual*), ataupun *earning benchmark*.
4. Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian antarlain audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP sebagai variabel bebas. Penulis berharap agar penelitian selanjutnya mampu menambah atau mengubah indikator variabel bebasnya, seperti *time budget pressure*, independensi auditor, *going concern*, ataupun spesialisasi auditor.



## DAFTAR PUSTAKA

- A. Arens, Randal, E., & Beasley, M. S. (2012). Auditing and Assurance Services : An integrated Approach. In *Fourteenth Edition*.
- Al-Thuneibat, A. A., Al Issa, R. T. I., & Ata Baker, R. A. (2011). Do audit tenure and firm size contribute to audit quality?: Empirical evidence from Jordan. *Managerial Auditing Journal*. <https://doi.org/10.1108/02686901111124648>
- Chih-Ying, C., L. Chan-Jane, dan L. Yu-Chen. 2008. Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality? *Contemporary Accounting Research* 25(2): 415-445.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit qualityDeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1). *Journal of Accounting and Economics*. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). Big 4 office size and audit quality. *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.5.1521>
- Gerrald et al, Houghton l and B Keith. (1994). “*Audit Fee:The Effect of Auditee, Auditor and Industry Diffrence*”. *Managerial Auditing Journal*. 9, 3-9
- Gultom, E. R., & Fitriany. (2013). *Pengaruh Tenure Audit dan Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Kantor Akuntan Publik sebagai Variabel Moderasi*.
- Ghozali, I. (2013). Aplikasi Analisis Multivariate. In *Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Ghozali, I. (2014). *Structural Equation Modeling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)* (4 ed.). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hartadi, B. (2012). PENGARUH FEE AUDIT, ROTASI KAP, DAN REPUTASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DI BURSA EFEK INDONESIA. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2012.v16.i1.2315>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kasmir, 20 Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm:

Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)

Lesmana, R., & Machdar, N. M. (2015). Pengaruh Profesionalisme, Kompetensi, dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *2 No. 1*.

Putri, F. A., & Machdar, N. M. (2017). Pengaruh Asimetri Informasi Arus Kas Bebas dan Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Laba. *4 No. 1*.

Sarwoko, I., & Agoes, S. (2014). An Empirical Analysis of Auditor's Industry Specialization, Auditor's Independence and Audit Procedures on Audit Quality: Evidence from Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.077>

Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis, Edisi 6-Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.