

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

(Studi Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Aneka Industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun Periode 2012-2016)

## *THE EFFECT OF AUDIT TENURE, FEE AUDIT, AUDIT FIRM SIZE, AND AUDITOR SPECIALIZATION ON AUDIT QUALITY*

(Study On Manufacturing Company Various Industries Subsector On Indonesia Stock Exchange Year 2012-2016)

Nida Rinanda <sup>1</sup>, Annisa Nurbaiti, S.E., M.Si <sup>2</sup>

Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi Bisnis, Universitas Telkom

<sup>1</sup> [nidariananda@telkomuniversity.ac.id](mailto:nidariananda@telkomuniversity.ac.id), <sup>2</sup> [annisanurbaiti@telkomuniversity.ac.id](mailto:annisanurbaiti@telkomuniversity.ac.id)

### Abstrak

Kualitas audit adalah suatu tingkat keyakinan yang dapat diberikan atau ukuran baik atau buruknya mutu dari suatu proses pemeriksaan yang sistematis yang diukur menggunakan perusahaan yang merupakan klien KAP *big-four* dan klien *non big-four*.

Melalui penelitian ini akan dilakukan pengukuran audit *tenure*, *fee audit*, ukuran kantor akuntan publik dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun Periode 2012-2016. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari data laporan keuangan.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur subsektor aneka industri pada BEI. Teknik pemilihan sampel yang digunakan yaitu *purposive sampling* dan diperoleh 25 perusahaan dengan periode penelitian pada tahun 2012-2016. Metode analisis data dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik dengan menggunakan SPSS versi 24.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan audit *tenure*, *fee audit*, ukuran kantor akuntan publik dan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan secara parsial audit *tenure* dan *fee audit* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, ukuran kantor akuntan publik dan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Bagi penelitian selanjutnya disarankan untuk mengganti objek penelitian selain perusahaan manufaktur seperti perusahaan perbankan, perusahaan properti, perusahaan pertambangan. Untuk mengukur pengaruh panjang atau pendeknya audit *tenure* terhadap kualitas audit, sebaiknya menggunakan periode penelitian lebih dari 6 tahun.

**Kata Kunci :** audit *tenure*, *fee audit*, ukuran kantor akuntan publik, spesialisasi auditor, kualitas audit

### Abstract

*Audit quality is a level of confidence that can be given or measure of good or bad quality of a systematic examination process as measured by a company that is a big-four KAP client and a non-big-four client.*

*Through this research will be conducted audit tenure measurement, audit fee, the size of public accounting firm and auditor specialization on audit quality in manufacturing companies of various industry subsectors listed in Indonesia Stock Exchange Year 2012-2016 Period. The data used in this research is obtained from financial statement data.*

*Population in this research is manufacturing company sub sector miscellaneous at BEI. Sample selection technique used is purposive sampling and obtained 25 companies with research period in 2012-2016. Model analysis of the data in the logistic regression analysis using SPSS version 24.*

*The results showed that simultaneously audit tenure, audit fee, size of public accountant office and auditor specialization have a positive effect on audit quality. While partially audit tenure and audit fee have no effect to audit quality, the size of public accountant office and auditor specialization have a positive effect on audit quality.*

*For further research it is advisable to replace the object of research other than manufacturing companies such as banking companies, property companies, mining companies. To measure the effect of length or shortness of audit tenure on audit quality, it is better to use the research period over 6 years.*

**Keywords:** audit of tenure, audit fee, size of public accounting firm, auditor specialization, audit quality

## 1. Pendahuluan

Auditor harus dapat menjaga independensi selama memeriksa laporan keuangan untuk menjaga kualitas audit. Kementerian menetapkan regulasi untuk menjaga independensi auditor dan KAP. Pada tahun 2008, Kementerian Keuangan menetapkan Peraturan Menteri Keuangan 17/PMK.01/2008 tentang jasa auditor yang menyatakan bahwa pemberian jasa audit atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) paling lama untuk 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang auditor paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut kemudian pada tahun 2015, Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015, bab V, pasal 11 yaitu pemberian jasa audit pada suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

Laporan auditor dinilai sebagai reliabilitas, namun dalam prakteknya masih banyak kecurangan mengenai manipulasi laba yang terjadi dikarenakan minimnya independensi seorang auditor. Independensi seorang auditor dibatasi oleh peraturan yang ada.<sup>[1]</sup> Mengatakan bahwa “Ukuran KAP hanya berpengaruh pada saat auditor tidak mengenal sebuah perusahaan atau terjadi di awal perikatan, ketika seorang auditor sudah mengenal KAP atau perikatan antara keduanya diperpanjang maka ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit”. Banyaknya auditor dan KAP yang tidak mengganti auditor dan kantor akuntan publik membuat besarnya KAP tidak lagi mempengaruhi hasil dari laporan audit. Seperti contoh berikut ini: PT Inovisi Infracom Tbk dan Toshiba Corporation.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana kondisi dan apakah ada hubungan secara simultan antara audit *tenure*, *fee audit*, ukuran KAP dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Selain itu untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh secara parsial antara audit *tenure* terhadap kualitas audit, *fee audit* terhadap kualitas audit, ukuran KAP terhadap kualitas audit, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.

## 2. Dasar Teori dan Metodologi

### 2.1 Tinjauan Pustaka Penelitian

#### 2.1.1 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah pelaksanaan audit dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien. Audit tentu saja mengacu pada standar yang berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang bersangkutan. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK/.01/2016 pasal 1 yaitu Standar Profesional Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat SPAP, adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh Akuntan Publik dalam pemberian jasanya.

#### 2.1.2 Audit Tenure

Sarwoko<sup>[2]</sup> menyatakan bahwa “Audit *Tenure* adalah Masa Perikatan (keterlibatan) antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien terkait jasa audit yang disepakati atau dapat juga diartikan sebagai jangka waktu hubungan auditor dan klien”

#### 2.1.3 Fee Audit

Gammal<sup>[3]</sup> *Fee audit* dapat diartikan sebagai jumlah biaya yang dibebankan kepada klien atas penggunaan jasa auditor yang dimanfaatkan untuk proses audit. Dalam menentukan besaran jumlah imbalan audit, akuntan publik harus memperhatikan hal-hal sebagai berikut: 1. Kebutuhan klien 2. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum 3. Independensi 4. Tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan 5. Banyaknya waktu yang diperlukan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan 6. Basis penetapan *fee audit* yang disepakati. *Fee audit* diprosikan menggunakan logaritma natural dari 10% atas akun *professional fees* pada laporan keuangan.

#### 2.1.4 Ukuran Kantor Akuntan Publik

Junius<sup>[4]</sup> menyatakan bahwa “Ukuran KAP sebagai salah satu indikator kualitas audit dapat dilihat berdasarkan kelompok KAP *Big 4* dan *non-Big 4*, berdasarkan jumlah rekan pada suatu KAP yang terbagi atas KAP besar dengan jumlah rekan >10 rekan, menengah 6-10 rekan, dan kecil <6 rekan, dan berdasarkan jumlah staf profesional yang terdiri atas KAP besar, menengah, dan kecil”.

**Tabel 2.1 Ukuran Kantor Akuntan Publik**

Besaran KAP	Jumlah afiliasi KAP	Nilai
Kecil	<6	1
Menengah	6-10	2
Besar	>10	3

Sumber: Challen, Auliffi Erman

### 2.1.5 Spesialisasi Auditor

Owsoho<sup>[5]</sup> menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Auditor dikatakan memiliki spesialisasi industri apabila auditor memiliki klien dengan persentase total aset lebih besar dari tiga puluh persen (30%) dari total aset keseluruhan perusahaan dalam suatu industri.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh Audit *Tenure* Terhadap Kualitas Audit

*Tenure* dengan jangka waktu yang panjang akan membuat auditor lebih memahami lingkungan perusahaan namun hal ini dapat juga menimbulkan kedekatan antara auditor dengan manajemen perusahaan sehingga akan membuat auditor kehilangan independensi sikap mental, sehingga auditor tidak melakukan penilaian secara objektif dan cenderung memihak. Auditor akan cenderung lebih mementingkan keperluan manajemen dibanding keperluan umum.

Permana<sup>[6]</sup> menyatakan audit *tenure* dan dengan adanya pembatasan *tenure* yang telah diatur oleh menteri keuangan membuktikan bahwa semakin lama *tenure* yang diberikan akan mengganggu kemampuan seorang auditor untuk mempertahankan sikap independensi dalam melaksanakan tugas audit.

### 2.2.2 Pengaruh *Fee Audit* Terhadap Kualitas Audit

Komisi audit (*fee audit*) adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain. Penentuan *fee audit* oleh perusahaan termasuk hal yang penting dikarenakan auditor bekerja untuk dapat memperoleh penghasilan yang memadai.

Nindita dan Siregar<sup>[7]</sup> menyatakan bahwa manajer perusahaan yang rasional tidak akan memilih auditor yang berkualitas tinggi dan membayar *fee* yang tinggi apabila kondisi perusahaan yang tidak baik. Pramaswardana dan Astika<sup>[8]</sup> juga menyatakan bahwa *fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pemberian *fee* terhadap auditor, semakin tinggi *fee* yang diberikan maka akan semakin bagus kinerja dari auditor tersebut sehingga mampu menghasilkan laporan keuangan auditan yang berkualitas.

### 2.2.3 Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit

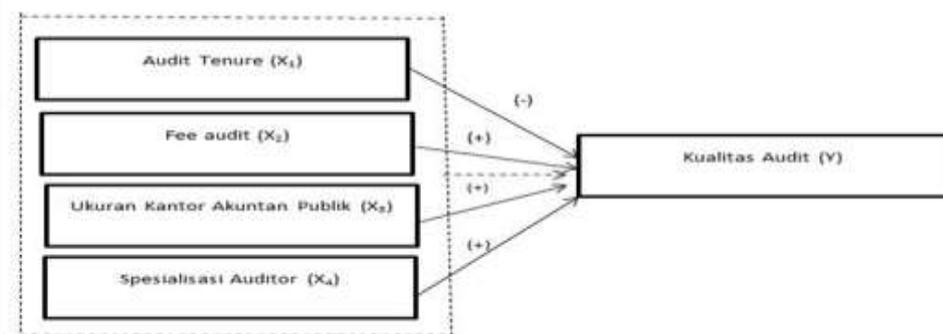
Terdapat dua *perspektif* mengenai hubungan antara Kantor Akuntan Publik dengan kualitas audit, *perspektif* yang pertama adalah *perspektif* ketergantungan ekonomi dan yang kedua adalah *perspektif* keseragaman kualitas.

Hamid<sup>[9]</sup> bahwa "Kelebihan skala KAP adalah besarnya jumlah dan ragam klien yang ditangani KAP, banyaknya ragam jasa yang ditawarkan, luasnya cakupan geografis termasuk adanya afiliasi internasional, dan banyaknya jumlah staf audit dalam suatu KAP".

### 2.2.4 Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Kebutuhan mengenai auditor spesialis sangat banyak terutama di bidang industri manufaktur. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Klien juga menerima informasi yang relevan, akurat dan andal dari laporan keuangan yang diaudit.

Novianti<sup>[10]</sup> menyatakan auditor spesialis industri tertentu memiliki kualitas lebih bagus daripada yang tidak memiliki spesialisasi. Krishnan<sup>[11]</sup> menyatakan juga bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual *diskresioner* yang lebih rendah dibandingkan dengan auditor yang non spesialis.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran  
Sumber: Data diolah oleh penulis, 2018

Keterangan:

Pengaruh parsial —————>

Pengaruh simultan - - - - ->

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan teori dan kerangka pemikiran yang telah dipaparkan, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

1. *Audit Tenure*, *Fee Audit*, Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Spesialisasi Auditor berpengaruh secara simultan terhadap Kualitas audit.
2. *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap Kualitas audit.
3. *Fee Audit* berpengaruh positif terhadap Kualitas audit.
4. Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap Kualitas audit.
5. Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas audit.

### 2.4 Metode Penelitian

Penelitian ini termasuk penelitian kuantitatif. Teknik pengambilan sampel yang digunakan teknik *purposive sampling* yang memperoleh 25 sampel dalam kurun waktu 5 tahun sehingga didapat 125 unit sampel perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2016. Metode analisis data dalam penelitian ini adalah regresi logistik dengan menggunakan SPSS versi 24. Persamaan regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1x_1 + \beta_2x_2 + \beta_3x_3 + \beta_4x_4 + \epsilon$$

Keterangan :

Y = Kualitas Audit

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$  = Koefisien regresi masing-masing variabel independen

$X_1$  = *Audit Tenure*

$X_2$  = *Fee Audit*

$X_3$  = Ukuran Kantor Akuntan Publik

$X_4$  = Spesialisasi Auditor

$e$  = *Error term*

## 3. Pembahasan

### 3.1 Analisis Statistik Deskriptif

Hasil pengujian statistik deskriptif *audit tenure*, *fee audit*, ukuran kantor akuntan publik, spesialisasi auditor dan kualitas audit dalam Tabel 3.1 berikut ini:

**Tabel 3.1**  
Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Keterangan	Kualitas Audit	Audit <i>Tenure</i>	<i>Fee Audit</i>	Ukuran KAP	Spesialisasi Auditor
Mean	0,38	0,24	19,13	1,84	0,26
Maximum	1	1	23,11	3	1
Minimum	0	0	0	1	0
Std. Dev	0,488	0,429	2,257	0,846	0,443

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2018

Berdasarkan pada tabel uji statistik deskriptif diatas menunjukkan bahwa setiap variabel dependen yaitu kualitas audit memiliki nilai *mean* sebesar 0,38. Rata-rata tersebut lebih kecil dari standar deviasi sebesar 0,488. Hal ini menunjukkan bahwa data kualitas audit perusahaan tahun 2012 – 2016 bervariasi atau fluktuasi. Pada variabel *audit tenure* memiliki nilai *mean* sebesar 0,24. Rata-rata tersebut lebih kecil dari standar deviasi sebesar 0,429. Hal ini menunjukkan bahwa data *audit tenure* perusahaan tahun 2012-2016 bervariasi atau fluktuasi. Pada variabel *fee audit* memiliki nilai *mean* sebesar 19,13. Rata-rata tersebut lebih besar dari standar deviasi sebesar 2,257. Hal ini menunjukkan bahwa data *fee audit* perusahaan tahun 2012-2016 mengelompok. Pada variabel ukuran KAP nilai *mean* sebesar 1,84. Rata-rata tersebut lebih besar dari standar deviasi sebesar 0,846. Hal ini menunjukkan bahwa data ukuran KAP tahun 2012-2016 mengelompok. Pada variabel spesialisasi auditor nilai *mean* sebesar 0,26. Rata-rata tersebut lebih kecil dari standar deviasi sebesar 0,443. Hal ini menunjukkan bahwa data spesialisasi auditor perusahaan tahun 2012-2016 bervariasi.

### 3.2 Persamaan Regresi Logistik

Berdasarkan hasil pengujian dua model yang telah dilaksanakan pengujian untuk menilai kelayakan model regresi dan pengujian keseluruhan model (*overall model fit test*) uji ini digunakan untuk menilai model yang telah dihipotesiskan telah fit atau tidak dengan data. Pengujian ini menggunakan nilai

signifikansi 0,05. Pada tabel 3.2 akan menyajikan hasil uji *variables in the equation* menggunakan SPSS versi 24.

**Tabel 3.2 Variables in the Equation**

	B	S.E	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1a <i>Tenure</i>	-1.657	1.044	2.516	1	.113	.191
<i>Fee audit</i>	-.184	.192	.916	1	.338	.832
Ukuran KAP	3.654	.919	15.819	1	.000	38.627
Spesialisasi	5.557	1.340	17.206	1	.000	259.063
Constant	-6.065	3.201	3.591	1	.058	.002

Sumber : output SPSS versi 24 (Data diolah oleh penulis, 2018)

Berdasarkan tabel 3.2 maka penulis merumuskan persamaan model regresi logistik yang menjelaskan pengaruh audit *tenure*, *fee audit*, ukuran KAP dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2016 yaitu:

$$Y = -6.065 - 1.657 X_1 - 0.184 X_2 + 3.654 X_3 + 5.557 X_4 + e$$

Dimana:

- Y = Kualitas Audit  
 $X_1$  = Audit *Tenure*  
 $X_2$  = *Fee Audit*  
 $X_3$  = Ukuran KAP  
 $X_4$  = Spesialisasi Auditor  
 $\varepsilon$  = Error Term

Persamaan Regresi Logistik diartikan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta sebesar -6.065 menunjukkan bahwa jika variabel independen pada regresi yaitu audit *tenure*, *fee audit*, ukuran KAP dan spesialisasi auditor bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016 adalah sebesar -6.065 satuan. Hal ini menunjukkan bahwa jika tidak terdapat audit *tenure*, *fee audit*, ukuran KAP dan spesialisasi auditor maka perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016 tetap memperoleh kualitas audit sebesar -6.065.
2. Koefisien regresi audit *tenure* ( $X_1$ ) sebesar -1.657 bertanda negatif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan audit *tenure* dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan menurun sebesar 1.657 satuan. Hal ini menunjukkan bahwa ketika audit *tenure* meningkat maka Kualitas Audit mengalami penurunan.
3. Koefisien regresi *fee audit* ( $X_2$ ) sebesar -0.184 bertanda negatif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan pada *fee audit* dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan menurun sebesar 0.184 satuan. Hal ini menunjukkan bahwa ketika *fee audit* meningkat maka Kualitas Audit mengalami penurunan.
4. Koefisien regresi ukuran KAP ( $X_3$ ) sebesar 3.654 bertanda positif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan pada ukuran KAP dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan mengalami peningkatan sebesar 3.654 satuan. Hal ini menunjukkan bahwa ketika ukuran KAP meningkat maka Kualitas Audit meningkat.
5. Koefisien regresi spesialisasi auditor ( $X_4$ ) sebesar 5.557 bertanda positif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan pada spesialisasi auditor dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan mengalami peningkatan sebesar 5.557 satuan. Hal ini menunjukkan bahwa ketika spesialisasi auditor meningkat maka Kualitas Audit meningkat.

### 3.3 Pengujian Hipotesis

#### 3.3.1 Hasil Pengujian Hipotesis Secara Simultan (Omnibus Test of Model Coefficients)

**Tabel 3.3 Omnibus Tests of Model Coefficients**

	<i>Chi-square</i>	df	Sig.
Step 1 Step	123.412	4	.000
Block	123.412	4	.000
Model	123.412	4	.000

Sumber : Output SPSS versi 24

Berdasarkan Tabel 3.3 menunjukkan bahwa nilai *Chi-Square* yang diperoleh adalah sebesar 123.412 dengan *degree of freedom* = 4. Tingkat signifikansi yang dihasilkan adalah 0.000 atau sebesar 0%. Dengan demikian hipotesis penelitian  $H_{01}$  ditolak atau hipotesis  $H_{a1}$  diterima yang berarti secara simultan variabel independen audit *tenure*, *fee audit*, ukuran KAP dan spesialisasi auditor pengaruh terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit.

### 3.3.2 Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

**Tabel 3.4 Nilai Nagelkerke R Square**

<i>-2 Log Likelihood</i>	Nilai <i>Cox &amp; Snell R Square</i>	Nilai <i>Nagelkerke R Square</i>
43.085 <sup>a</sup>	.627	.852

Sumber : Output SPSS versi 24

Nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0.852 yang berarti bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen sebesar 85,2% dan sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel diluar model penelitian sebesar 14,8%.

### 3.3.3 Hasil Pengujian Hipotesis Secara Parsial (Uji Wald)

Berdasarkan Tabel 3.2 hasil uji wald (parsial) maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Nilai sig. Variabel audit *tenure* ( $X_1$ ) sebesar 0.113 yang lebih besar dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5% yang berarti tidak berpengaruh variabel audit *tenure* terhadap kualitas audit.
2. Nilai sig. Variabel *fee audit* ( $X_2$ ) sebesar 0.338 yang lebih besar dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5% yang berarti tidak berpengaruh variabel *fee audit* terhadap kualitas audit.
3. Nilai sig. Variabel ukuran kantor akuntan publik ( $X_3$ ) sebesar 0.000 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5% yang berarti berpengaruh positif variabel ukuran kantor akuntan publik terhadap kualitas audit.
4. Nilai sig. Variabel spesialisasi auditor ( $X_4$ ) sebesar 0.000 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5% yang berarti berpengaruh positif variabel spesialisasi auditor terhadap kualitas audit.

## 3.4 Pembahasan Hasil Penelitian

### 3.4.1 Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan (uji wald) menunjukkan bahwa nilai tingkat signifikan audit *tenure* sebesar 0.113 lebih besar dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5%, dan koefisien regresi audit *tenure* ( $X_1$ ) sebesar -1.657 bertanda negatif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan audit *tenure* dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan menurun sebesar -1.657 satuan. Sehingga  $H_{02}$  diterima dan  $H_{a2}$  ditolak artinya audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil tersebut tidak sejalan dengan hipotesis yang dikemukakan yaitu auditor harus memerlukan banyak waktu untuk lebih memahami bisnis klien dari perusahaan tersebut. Giri<sup>[12]</sup> menyatakan bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh pada kualitas audit, karena sulit bagi auditor untuk memahami bisnis klien yang kompleks dalam jangka pendek. Adanya penolakan atas hipotesis ini dikarenakan masa perikatan audit bukan patokan bahwa hasil audit akan berkualitas. Lamanya masa perikatan audit seharusnya Kantor Akuntan Publik lebih mengerti kondisi perusahaan klien sehingga tahu jika klien ingin memanipulasi laporan keuangan.

### 3.4.2 Pengaruh Fee Audit Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan (uji wald) menunjukkan bahwa nilai tingkat signifikan *fee audit* sebesar 0.338 lebih besar dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5%, dan koefisien regresi *fee audit* ( $X_2$ ) sebesar -0.184 bertanda negatif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan pada *fee audit* dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan menurun sebesar -0.184 satuan.

Sehingga  $H_{03}$  diterima dan  $H_{a3}$  ditolak artinya *fee audit* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini tidak sejalan dengan hipotesis dikarenakan bahwa besarnya *fee* yang diterima auditor tidak mempengaruhi kualitas audit, karena auditor bekerja sesuai dengan profesionalitas serta standar yang telah ditentukan. Hanjani<sup>[13]</sup> menyatakan bahwa besarnya imbalan yang akan diberikan klien kepada auditor tergantung dari kemampuan dan keahlian yang dimiliki auditor, serta tarif jasa yang dikenakan

oleh auditor tersebut.

### 3.4.3 Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan (uji wald) menunjukkan bahwa nilai tingkat signifikan ukuran KAP sebesar 0.000 lebih kecil dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5%, dan koefisien regresi ukuran KAP ( $X_3$ ) sebesar 3.654 bertanda positif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan pada ukuran KAP dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan mengalami peningkatan sebesar 3.654 satuan.

Sehingga  $H_{04}$  ditolak dan  $H_{a4}$  diterima artinya ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit memberikan arti bahwa semakin besar suatu kantor akuntan publik dengan afiliasi >10 dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Hasil ini tidak sejalan dengan hipotesis yang dikemukakan yaitu ukuran KAP bukanlah patokan penentu kualitas audit yang dihasilkan seorang auditor, karena dalam penggunaan jasa auditor juga menyesuaikan dengan kondisi perusahaan. Wibowo dan Rossieta<sup>[14]</sup> yang menyatakan bahwa terdapat hubungan yang signifikan dengan arah positif antara ukuran KAP terhadap kualitas audit ia berpendapat bahwa KAP besar dengan afiliasi >10 mempunyai kualitas audit yang tinggi dibandingkan KAP kecil dengan afiliasi <6.

### 3.4.4 Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan (uji wald) menunjukkan bahwa nilai tingkat signifikan Spesialisasi Auditor sebesar 0.000 lebih kecil dari tingkat signifikansi ( $\infty$ ) 5%, dan koefisien regresi spesialisasi auditor ( $X_4$ ) sebesar 5.557 bertanda positif menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan sebesar satu satuan pada spesialisasi auditor dengan asumsi variabel lain bernilai nol, maka kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri akan mengalami peningkatan sebesar 5.557 satuan.

Sehingga  $H_{05}$  ditolak dan  $H_{a5}$  diterima artinya spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sejalan dengan hipotesis yang dikemukakan yaitu auditor yang memiliki spesialisasi akan lebih mudah mendeteksi kesalahan lebih baik dan cepat, dibandingkan dengan auditor non spesialis. Panjaitan dan Chariri<sup>[15]</sup> menyatakan bahwa Spesialisasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit atas pemeriksaan laporan keuangan pada perusahaan-perusahaan.

## 4 Kesimpulan

Pada penelitian ini variabel terikat atau dependen yang digunakan adalah Kualitas Audit dan variabel bebas atau independen adalah Audit *Tenure*, *Fee Audit*, Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Spesialisasi Auditor. Sedangkan untuk sampel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri seratus dua puluh lima (125) Perusahaan Manufaktur Subsektor Aneka Industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016. Berdasarkan hasil analisis menggunakan statistik deskriptif dan pengujian regresi logistik, diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Dengan menggunakan statistik deskriptif, dapat terlihat bahwa:
  - a. Kualitas audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016 memiliki nilai rata-rata sebesar 0,38 dan dari jumlah perusahaan sebanyak 25, terdapat 10 perusahaan yang menggunakan KAP *Big-four* dan 15 perusahaan yang menggunakan KAP *non Big-four*. Nilai maksimal sebesar 1 dan nilai minimal sebesar 0. Kualitas audit memiliki standar deviasi lebih besar daripada nilai rata-rata yang berarti data bervariasi.
  - b. Audit *tenure* pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016 memiliki nilai rata-rata sebesar 0,24 dan dari jumlah perusahaan sebanyak 25. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK/01/2008 pasal 3 dan Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015, bab V, pasal 11 tentang masa perikatan auditor. Terdapat 5 perusahaan yang melanggar peraturan diatas, hal ini dapat menyebabkan masalah terkait dengan independensi seorang auditor pada saat mengaudit perusahaan. Nilai maksimal sebesar 1 dan nilai minimal sebesar 0. Audit *tenure* memiliki standar deviasi lebih besar daripada nilai rata-rata yang berarti data bervariasi.
  - c. *Fee audit* pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016 memiliki nilai rata-rata sebesar 19,13 dan dari jumlah perusahaan sebanyak 25, perusahaan yang memiliki *fee audit* tertinggi disetiap tahun nya yaitu PT Astra Internasional Tbk (ASII). Nilai maksimal sebesar 23,11 dan nilai minimal sebesar 0. *Fee audit* memiliki standar deviasi lebih kecil daripada nilai rata-rata yang berarti data berkelompok.
  - d. Ukuran KAP pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016 memiliki nilai rata-rata sebesar 1,84 dan dari jumlah perusahaan sebanyak 25. Terdapat 8 perusahaan yang menggunakan KAP kecil ditahun 2012-2016. Mayoritas perusahaan menggunakan KAP kecil. Nilai maksimal sebesar 3 dan nilai minimal sebesar 1. Ukuran KAP memiliki standar deviasi lebih kecil daripada nilai rata-rata yang berarti data berkelompok.
  - e. Spesialisasi auditor pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016 memiliki nilai rata-rata sebesar 0,26 dan dari jumlah perusahaan sebanyak 25, KAP yang menggunakan spesialisasi auditor yaitu KAP

*Pricewaterhouse Coopers (PWC)* dan *KAP Ernst & Young (EY)*. Nilai maksimal sebesar 1 dan nilai minimal sebesar 0. Spesialisasi auditor memiliki standar deviasi lebih besar daripada nilai rata-rata yang berarti data bervariasi.

2. Secara simultan atau bersama-sama *Audit Tenure*, *Fee Audit*, Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Spesialisasi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016
3. *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016
4. *Fee Audit* tidak berpengaruh Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016
5. Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016
6. Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur subsektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016

## 5 Saran

Berdasarkan hasil dari penelitian yang telah dilakukan. Penulis ingin memberikan saran sebagai berikut:

1. Aspek teoritis
  - a. Bagi akademisi  
Bagi akademisi disarankan dapat menggunakan objek penelitian yang berbeda sehingga dapat memberikan wawasan bagi peneliti selanjutnya dengan didukung oleh literatur sumber sehingga pada penelitian yang akan datang ilmu yang ada semakin berkembang dan dapat mendukung berbagai teori.
  - b. Bagi peneliti selanjutnya  
Mengganti objek penelitian selain perusahaan manufaktur seperti perusahaan perbankan, perusahaan properti, perusahaan pertambangan. Untuk mengukur pengaruh panjang atau pendeknya *audit tenure* terhadap kualitas audit. Sebaiknya untuk peneliti selanjutnya menggunakan periode penelitian lebih dari 6 tahun untuk memenuhi ketentuan peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" Pasal 3 dan Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015, bab V, pasal 11.

## DAFTAR PUSTAKA

- [1] Al-Thuneibat. 2013. *Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? empirical evidence from Jordan. Journal of Managerial Auditing*. Vol.26 pp.317-334
- [2] Sarwoko, Iman dan Agoes. 2014. *An Empirical Analysis of Auditor's Industry Specialization, Auditor's Independence an Audit Procedures on Audit Quality: Evidence from Indonesia*. ICAS 2014, social and behavioral Vol. 164, pp 271-281.
- [3] Gammal, W,E. 2014. "Determinants of Audit Fees : Evidence From Lebanon." *Journal International Business Research*. Vol.5, No.11,pp.136-143.
- [4] Junius. 2012. *Pengaruh Ukuran KAP, Spesialisasi, Audit Capacity Stress, dan PPL terhadap Manajemen Laba Akrual dan Manipulasi Aktivitas Riil*: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- [5] Mgbame, C.O.,Eragbhe, E, dan Osazuwa, N. 2013. "Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis." *European Journal of Business and Management*, Vol.4, No.7,pp.154-159.
- [6] Permana. 2014. *Pengaruh Tenure dan Auditor Spesialis Terhadap Informasi Asimetri*. Simposium Nasional Akuntansi XV. Banjarmasin.
- [7] Siregar R, Ayu Nindita. 2014. "Audit Firm Size, Audit Fee and Audit Quality." *Journal Of Global Management*, Vol.2, No.1.
- [8] Pramaswaradana, I Gusti Ngurah Indra dan Astika, Ida Bagus Putra. 2017. Pengaruh audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor dan umur publikasi pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 19.1. ISSN: 2302-8556.
- [9] Hamid, Abdul. 2015. Pengaruh Tenur KAP dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI): tidak diterbitkan.
- [10] Novianti , Nurlita , Sutrisno dan Gugus Irianto. 2013. Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri , dan Kualitas Audit. Simposium Nasional Akuntansi XIV Banjarmasin Universitas Lambung Mangkurat 20-23 September 2013.
- [11] Krishnan, Sylvie, dkk. 2014. *Analisis Hubungan Masa Perikatan dengan Kualitas Audit*. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Universitas Surabaya,(01) (01),01-20.
- [12] Ferdinan Giri, Efraim. 2013. Pengaruh Tenure Kantor Akuntan Publik dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit; Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi XIII.
- [13] Hanjani, 2014. "Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Indonesia*, Vol.16, No.1, pp. 84-103.
- [14] Wartono Giri, I Gusti Wibowo dan Rossieta 2014. *Determinant Factors of Audit Quality*. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 13(01), 29-43.
- [15] Panjaitan, dan Chariri. 2014. Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol.3, No.3, Hal: 1-12.