

DETERMINAN KUALITAS AUDIT BERDASARKAN STANDAR PERIKATAN DAN UKURAN KAP

Ika Nur Astuti¹
Yayu Putri Senjani^{2*}
Slamet Haryono³

^{1,2,3}UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta
*yayu.senjani@uin-suka.ac.id

Abstract

Financial statements are an important instrument for every company which is not only a means of making decisions by the company's internals alone, but also to assess the condition or condition of the company by external parties as well. In recent years, manipulation of audited financial statements caused by auditor violations often occurs, so that public doubts arise over the quality of audits produced by auditors. This study aims to determine the effect of audit fees, audit tenure, audit rotation and KAP size on audit quality. Sampling was carried out using the purposive sampling method and resulted in a selected sample of 59 manufacturing companies multiplied by a five-year observation period, so that the total number of observation data was 295. The research data used in this study were secondary data taken from the annual report. manufacturing company registered on ISSI from 2016-2020. This study implies a descriptive research design using a quantitative approach. Data analysis in this study uses logistic regression analysis which is processed using STATA version 16 test tool. The results of this study indicate that audit fees have a positive effect on audit quality, audit tenure and KAP size have no effect on audit quality, while audit rotation has a negative effect on audit quality.

Keywords: Audit Fees; Audit Tenure; Audit Rotation; Audit Quality; KAP Size.

Abstrak

Laporan keuangan merupakan instrumen penting bagi setiap perusahaan yang tidak hanya menjadi sarana pengambilan keputusan oleh pihak internal perusahaan saja, tetapi juga untuk menilai kondisi atau kondisi perusahaan oleh pihak eksternal juga. Dalam beberapa tahun terakhir, manipulasi laporan keuangan auditan yang disebabkan oleh pelanggaran auditor sering terjadi, sehingga timbul keraguan publik atas kualitas audit yang dihasilkan auditor. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh biaya audit, masa kerja audit, rotasi audit dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode purposive sampling dan menghasilkan sampel terpilih sebanyak 59 perusahaan manufaktur dikalikan dengan periode pengamatan lima tahun, sehingga jumlah total data pengamatan adalah 295. Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diambil dari laporan tahunan. perusahaan manufaktur terdaftar di ISSI dari 2016-2020. Penelitian ini mengimplikasikan desain penelitian deskriptif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Analisis data dalam penelitian ini

menggunakan analisis regresi logistik yang diolah menggunakan alat uji STATA versi 16. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa audit fee berpengaruh positif terhadap kualitas audit, masa audit dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Kata kunci: *Audit Fee; Kualitas Audit; Masa Kerja Audit; Rotasi Audit, Ukuran KAP.*

JEL Classification: L60, M40, M41, M42

Submission date: July 2022

Accepted date: September 2022

**Corresponding Author*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan perusahaan yang dirancang perusahaan tidak hanya untuk sarana dalam mengambil keputusan oleh internal perusahaan semata, melainkan guna melakukan penilaian kondisi atau keadaan perusahaan oleh pihak eksternal juga (Purwanto, 2021). Dalam penyajian laporan keuangan perusahaan, ini wajib untuk menjamin tidak terdapatnya upaya manipulasi yang nantinya akan mengakibatkan pengguna laporan keuangan dan beberapa pihak tertentu rugi (Manik & Herry, 2019). Terdapatnya audit laporan keuangan ini dapat dijadikan sebagai dasar dan pedoman dalam mengambil suatu keputusan bisnis yang tepat dan sesuai untuk para pihak yang berkepentingan serta informasi dalam laporan keuangan yang relevan dan kredibel (Fauziyyah, 2020).

Dalam beberapa tahun terakhir, manipulasi laporan keuangan audit yang disebabkan oleh pelanggaran auditor menjadi perhatian masyarakat. Kasus Enron di Amerika Serikat pada tahun 2001 menjadi perbincangan hangat yang mengakibatkan terkejut banyak pihak, terlebih bahwa hal ini memperlihatkan satu dari berbagai kantor akuntan internasional Arthur Anderson. Di Indonesia, berdasarkan data yang dikutip dari *www.tribunnews.com* pada tahun 2018, Kementerian Keuangan (Kemenkeu) Republik Indonesia menjatuhkan sanksi administratif kepada masing-masing Akuntan Publik (AP) Merliyana Syamsul, Akuntan Publik (AP) Marlinna, serta Kantor Akuntan Publik (KAP) Satrio Bing, Eny, dan Rekan (Deloitte Indonesia)¹. Sanksi semacam ini diperuntukkan terhadap aduan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) yang memberikan informasi bahwa terjadi suatu pelanggaran prosedur audit yang dilakukan KAP yang dianggap tidak memberi opini yang tidak sejalan dengan keadaan yang sebenarnya di dalam laporan keuangan tahunan audit milik PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (Fauziyyah, 2020). Hasil pemeriksaan memberikan kesimpulan bahwasannya AP Marlinna dan Merliyana Syamsul belum mematuhi dan menaati Standar Audit-Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) secara sepenuhnya dalam melakukan audit umum untuk laporan keuangan *SNP Finance* (Choirul, 2018).

Kasus serupa juga terjadi pada PT Garuda Indonesia Tbk. Mengutip data *www.kemenkeu.go.id* tahun 2019, Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) Kemenkeu mendapati adanya pelanggaran yang dilaksanakan auditor KAP atau AP dalam mengaudit PT Garuda Indonesia Tbk, di mana hal tersebut memengaruhi opini

¹<https://www.tribunnews.com/bisnis/2018/08/30/menkeu-sri-mulyani-jatuhkan-sanksi-ke-deloitte-indonesia-terkait-kasus-snp-finance> diakses pada 18/09/21 pukul 10.35 WIB

laporan auditor independen². Lebih lanjut Kemenkeu mengungkapkan bahwasannya AP ini masih dianggap tidak tepat dalam melakukan penilaian untuk substansi transaksi, yaitu mengakui adanya pendapatan piutang sebanyak US\$ 239,94 juta yang secara faktual masih perusahaan tersebut terima (Devota & Priono, 2021). Kemenkeu dengan demikian memberikan sanksi berupa pembekuan izin untuk kurun waktu satu tahun pada pihak AP Kasner Sirumapea dan KAP Tanubrata, Bambang, Fahmi, Sutanto, dan rekannya yang sebagai seorang auditor laporan keuangan PT. Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan Entitas Anak Tahun Buku 2018. Sanksi yang dijatuhkan ini bertujuan untuk menjadi pengatur yang dapat menaikkan kualitas atau sistem keuangan dan profesi keuangan dalam secara berkomitmen menjaga dan memelihara kepercayaan publik padanya (Kemenkeu, 2019).

Beberapa kasus di atas menyebabkan timbulnya keraguan dari masyarakat terhadap kualitas audit yang dihasilkan pihak auditor. Kepercayaan dari pengguna laporan keuangan yang pihak auditor berikan, ini mewajibkan pihak auditor dalam menjaga dan mencermati kualitas audit yang dihasilkannya. Kualitas audit menjadi harapan bagi pengguna jasa audit yang bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan (Fauziyyah, 2020). Auditor perlu menguasai *skill* teknikal dalam menjaga independensinya agar menciptakan hasil audit yang berkualitas (Hartadi, 2018). Seorang auditor diinginkan untuk menawarkan opini yang tidak bias mengenai laporan keuangan, yang nantinya digunakan untuk memastikan kewajaran laporan keuangan (Ramzan *et al.*, 2020). Akuntan profesional yang melakukan audit harus memiliki integritas, etika, dan independensi, serta memiliki tingkat kompetensi yang memadai dalam melaksanakan auditnya (Putri *et al.*, 2017).

Coram *et al.*, (2008) kualitas audit didefinisikan sebagai kemungkinan kesalahan auditor dan temuan dari laporan keuangan, serta kemungkinan penemuan ini didokumentasikan dan dimasukkan dalam opini audit. Untuk menjaga kualitas audit dengan menawarkan jasa akuntan publik, pemerintah menerbitkan “ Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang merupakan penyempurnaan dari Peraturan Menteri Keuangan No. 423/ KMK.06/2002 dan No.359/KMK.06/2003” . Berdasarkan dalam Pasal 3 ayat 1 peraturan tersebut, “ KAP dapat memberi layanan jasa audit umum untuk laporan keuangan entitas untuk paling lama selama enam tahun buku secara berturut serta AP ini dapat memberi layanan jasa audit umum setidaknya tiga tahun buku berturut-turut. Kemudian Peraturan ini dilakukan pembaharuan oleh OJK di tahun 2017. Merujuk pada peraturan OJK yang dirangkum dalam POJK No.13/POJK.03/2017 mengungkapkan bahwasannya pihak yang menjalankan aktivitas layanan jasa keuangan ini wajib atau harus melakukan pembatasan penggunaan layanan jasa audit untuk informasi keuangan tahunnya dengan pihak akuntan publik yang tidak berbeda, terlama secara berturut-turut ialah tiga tahun untuk buku pelaporannya.

Satu dari berbagai hal yang dianggap dapat memberi pengaruh terhadap kualitas audit ini ialah kuantitas *fee* audit. Auditor harus dapat memenuhi kebutuhan pelanggan yang membayar biaya jasanya agar klien puas dengan hasil auditnya. Merujuk pada uraian yang dikemukakan Abdul-Rahman. *et al.*, (2017) dan Hai *et al.*, (2019) ini mengungkapkan bahwa *fee* audit ini memberi pengaruh positif terhadap kualitas audit.

²<https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-putusan-kasus-laporan-keuangan-tahunan-pt-garuda-indonesia-2018/> diakses pada 18/09/21 pukul 10.37 WIB

Sementara itu, Mawutor *et al.*, (2019) menemukan bahwa *fee* audit memberikan pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Di sisi lain, Zamzami *et al.*, (2017) menyimpulkan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut belum secara konsisten menemukan hasil mengenai pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit.

Selain *fee* audit, *audit tenure* merupakan variabel yang dapat berpengaruh terhadap kualitas audit. *Audit tenure* adalah lamanya hubungan antara auditor dan klien, diukur dalam tahun (Geiger & Raghunandan, 2002). Cahyati *et al.*, (2021) menemukan bahwa *audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Sementara itu, Muslim *et al.*, (2020) menemukan hasil bahwa auditor yang mempunyai keterkaitan hubungan terhadap klien ini akan memberi dampak terhadap penurunan kualitas audit, hal ini dikarenakan perasaan emosional yang tinggi, dengan demikian ini akan berpotensi mengabaikan kualitas audit yang dihasilkan.

Faktor lain yang dapat memengaruhi kualitas audit adalah rotasi auditnya. Rotasi audit ini didefinisikan dengan pergantian auditor dalam KAP untuk melaksanakan audit pada perusahaan klien yang dilaksanakan, baik itu yang sifatnya sukarela ataupun wajib. Menurut Cahyati *et al.*, (2021) rotasi audit bukan jaminan untuk menghasilkan audit yang berkualitas, sehingga rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Akan tetapi, Purwanto, (2021) ini mengungkapkan bahwa rotasi audit ini memberi pengaruh positif terhadap kualitas audit. Dalam hal ini artinya bahwa dengan terdapatnya rotasi audit ini, perusahaan akan dapat menjadi lebih objektif dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan serta audit yang dihasilkannya menjadi lebih bermutu.

Selain *fee* audit, *audit tenure*, dan rotasi audit, ukuran KAP juga merupakan variabel yang dapat memengaruhi kualitas audit. Pandangan klien pada besar atau kecil KAP ini acapkali ditinjau berdasarkan apakah KAP ini memiliki hubungan dengan KAP *Big 4* atau tidak. KAP besar ini nantinya akan rugi dengan nominal yang tinggi jika reputasinya hilang dalam hal ketidakberhasilan dalam audit (Angelo, 1981). Dengan demikian, KAP besar ini memiliki kecenderungan akan dapat menaikkan independensi dalam memberikan layanan jasa audit yang lebih bermutu. Penelitian yang dilaksanakan Hidayah *et al.*, (2021) dan Purwanto, (2021) ini menyebutkan bahwa KAP yang memiliki keterkaitan dengan KAP *Big 4* ini tidak serta merta memberi kualitas audit yang unggul diperbandingkan dengan KAP yang tidak memiliki hubungan dengan KAP *Big 4*, dengan ini didapatkan bahwa variabel ukuran KAP ini tidak memberi pengaruh terhadap kualitas audit.

Mengacu pada uraian yang sudah disebutkan ini, dengan ini peneliti memiliki ketertarikan guna melakukan pengkajian apakah peraturan mengenai kewajiban rotasi audit, peraturan mengenai ukuran KAP dan pembatasan *audit tenure* ini dibutuhkan agar dapat memberikan laporan audit yang bermutu, dengan demikian informasi ini akan dapat dijadikan sebagai acuan untuk beberapa kepentingan tertentu. Tidak hanya itu, penelitian ini dimaksudkan untuk melakukan pengkajian apakah KAP yang berukuran besar ini nantinya akan memberi kualitas audit yang lebih berkualitas diperbandingkan dengan kualitas audit yang diberikan oleh KAP berukuran kecil.

Penelitian ini mengambil kelebihan dan kelemahan yang dicatat pada studi sebelumnya (Martani *et al.*, 2021). Perbedaan antara penelitian yang dilakukan ini dengan penelitian yang sebelumnya ialah yang pertama dari sisi objek, penelitian ini ditinjau dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di ISSI dari periode tahun 2016 – 2020. Kedua, penelitian ini mengambil dua faktor yang memengaruhi kualitas audit

dari penelitian Martani *et al.*, (2021), yakni *audit tenure* dan rotasi audit serta menambahkan variabel independen lain ke dalam penelitian ini yakni *fee* audit dan ukuran KAP (Rizki & Sudarno, 2020). Ketiga, variabel kualitas audit dalam penelitian ini terkait dengan manajemen laba perusahaan, yang ditunjukkan dengan kemampuan auditor untuk mengungkapkan dan melaporkan apakah manajemen laba ada atau tidak (Simnett & Peter Carey, 2006), (Nugrahanti, 2014), dan (Yakin, 2020).

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi merupakan hubungan kontraktual yang melibatkan lebih dari satu pihak, prinsipal sebagai pemilik dan agen sebagai pihak yang melakukan jasa tertentu dalam memenuhi kepentingan prinsipal (Dimiyati *et al.*, 2020). Jensen dan Meckling (1976) dalam penelitiannya mengatakan jika keagenan di sini dalam hubungan kontrak, yang mana salah satu pihak bekerja sama dengan agen guna melaksanakan pelayanan yang memperlihatkan pendelegasian untuk berbagai wewenang dalam mengambil keputusannya pada pihak agen yang dipilih tersebut. Agen akan mengambil tindakan yang terbaik untuk kepentingan prinsipal dan prinsipal akan menghargai pekerjaan agen (Muslim *et al.*, 2020).

Tujuan dasar dari teori keagenan ini ialah guna memperjelaskan bagaimanakah beberapa pihak di dalam hubungan kontraktual ini dapat menyusun kontrak dengan cara meminimalisir biaya dalam menanggapi keadaan yang tidak pasti serta adanya informasi asimetris. Kualitas audit ini wajib untuk dicermati dalam upayanya untuk menerapkan teori keagenan, hal ini dikarenakan bahwa nilai informasi pada laporan keuangan ini nantinya akan mengalami penurunan apabila informasi ini tidak secara semestinya disajikan dan dilaporkan pada pihak prinsipal, dengan demikian ini akan dapat menyebabkan timbulnya informasi asimetris (*asymmetric information*) (Purwanto, 2021).

Teori Pemangku Kepentingan (*Stakeholder Theory*)

Pemangku kepentingan (*stakeholder*) ini dapat didefinisikan dengan beberapa pihak tertentu yang berhubungan dengan permasalahan ataupun isu yang tengah terjadi dan diangkat (Tandiontong, 2015). Dalam hal ini, pemangku kepentingan (*stakeholder*) ini ialah beberapa pihak yang memiliki keterkaitan hubungan dengan permasalahan audit, dalam hal ini sebagai misalnya ialah perusahaan pemerintah, bank, regulator (pemerintah), manajemen (agen), prinsipal (pemilik saham), dan lain seterusnya. *Stakeholder* dalam hal ini dapat juga dinamakan pemangku kepentingan.

Tuntutan yang semakin meningkat dari stakeholder akan transparansi dan akuntabilitas menuntun pihak manajemen perusahaan agar lebih cermat dan berhati-hati dalam melakukan pertanggungjawaban untuk aktivitas yang dijalankannya dengan lebih akurat. Teori pemangku kepentingan (*stakeholder theory*) ini dianggap begitu relevan, hal ini dikarenakan memiliki keterkaitan hubungan dengan tingkatan kepercayaan pihak pemangku kepentingan (*stakeholder*) pada auditor dan entitas.

Kualitas Audit

Coram *et al.*, (2008) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan auditor menemukan kekurangan dalam akun keuangan, baik secara bersama-sama atau tidak, dan memiliki peluang bahwa temuan tersebut nantinya akan dicatat dan dipublikasikan

ke dalam opini audit mereka. Kualitas audit ini didefinisikan dengan probabilitas kemauan dan keahlian auditor dalam melakukan deteksi, pelaporan, dan pengungkapan terjadinya kesalahan dan atau kelalaian penyajian materi pada suatu sistem akuntansi yang klien tersebut gunakan (Tandiontong, 2015).

Auditor dituntut agar dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Hal ini karena auditor memikul banyak tugas kepada mereka yang tertarik pada akun keuangan perusahaan. Auditor tidak hanya menemukan satu material saja, tetapi juga perilaku auditor terhadap pendeteksian ini dengan memperbaiki setiap material yang terdeteksi, guna meningkatkan kualitas laporan keuangan yang telah diaudit, sehingga kualitas dalam audit akan lebih baik (Van Johnson *et al.*, 2002).

Fee Audit

Fee audit didefinisikan dengan upah auditor yang nantinya akan didapatkan sesudah ia melaksanakan tugas auditnya (Devota & Priono, 2021). Arens *et al.*, (2015) mendefinisikan *fee* audit sebagai kompensasi yang berbentuk dengan uang, barang ataupun bentuk lainnya yang diterima atau diberikan dari klien ataupun pihak lainnya guna mendapat perikatan dari klien ataupun pihak yang lainnya. Penentuan besaran *fee* audit ini ialah sebagai hal yang pokok dan penting, hal ini dikarenakan bahwa auditor dalam menjalankan pekerjaan ini bertujuan untuk mendapatkan keuntungan atau penghasilan.

Penelitian yang dilaksanakan Zamzami *et al.*, (2017) mengatakan jika tidak terdapatnya hubungan yang erat antara *fee* audit dan kualitas audit. Besarnya *fee* audit yang diterima auditor atas jasa yang diberikan kepada klien tidak serta merta membiarkan mereka bekerja di luar ketentuan yang berlaku. Akan tetapi, hal tersebut tidak sejalan dengan Hai *et al.*, (2019), Fauziyyah, (2020), dan Devota & Priono, (2021) yang membuktikan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menggambarkan bahwasannya *fee* audit didefinisikan dengan kebutuhan wajib dari KAP untuk dijadikan sebagai sarana di dalam proses audit, hal ini dikarenakan bahwa auditor tentunya bekerja guna mendapatkan pendapatan atau penghasilan (Devota & Priono, 2021).

Keterkaitan antara *fee* audit dengan teori keagenan memungkinkan perusahaan besar guna meminimalisasikan biaya keagenan (*agency cost*) (Watts & Zimmerman, 1990). Hal ini disebabkan meningkatnya kompleksitas dan pemisahan kepemilikan yang memperlihatkan pihak manajemen dengan pihak pemegang saham. Dengan ini, pihak manajemen nantinya akan berupaya guna menjaga auditor yang dipergunakannya sekarang ini supaya tidak ada *fee* audit mengalami peningkatan. Perusahaan berharap bahwa kualitas audit yang baik seperti dengan biaya yang perusahaan bayarkan padanya.

Dengan melakukan pembayaran untuk *fee* audit yang lebih besar ini, dengan demikian auditor diharapkan agar melakukan audit laporan keuangan dengan hasil yang rinci serta menyeluruh dengan senantiasa mencermati berbagai standar yang sejalan dengan prosedur yang ada dan berlaku. Oleh sebab itu, hal ini dihasilkan hipotesis penelitian seperti berikut:

H₁: *Fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Audit Tenure

Audit tenure adalah masa jabatan dari KAP dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya (Wijayanti, 2010) yang biasanya diukur dalam jumlah tahun. *Tenure*

menurut Sinaga, (2012) dapat dilihat dari lamanya hubungan antara auditor dengan klien, atau sebagai jangka waktu perikatan audit yang melibatkan antara KAP dan klien berkenaan dengan jasa audit yang sebelumnya sudah disepakatinya.

Berdasarkan peraturan OJK yang dirangkum dalam POJK No.13/POJK.03/2017 bahwa bahwasannya pihak yang menjalankan aktivitas layanan jasa keuangan ini wajib atau harus melakukan pembatasan penggunaan layanan jasa audit untuk informasi keuangan tahunnya dengan pihak akuntan publik yang tidak berbeda, terlama secara berturut-turut ialah tiga tahun untuk buku pelaporannya.

Menurut Muslim *et al.*, (2020) dan Purwanto, (2021) *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki hubungan dengan klien akan memberikan dampak atas kualitas audit yang menurun, karena tingginya perasaan emosional sehingga cenderung mengabaikan kualitas audit yang dihasilkannya (Muslim *et al.*, 2020). Dengan demikian, semakin sedikit masa perikatan yang dimiliki antara auditor dengan klien, maka semakin baik kualitas auditnya.

Sementara itu, Fauziyyah, (2020) dan Cahyati *et al.*, (2021) membuktikan jika *audit tenure* tidak berhubungan dengan kualitas audit. Lama atau tidaknya masa perikatan audit (*audit tenure*) antara auditor dengan klien tidak menjamin kualitas auditnya. Di samping itu, *tenure* yang singkat ini tidak melulu mampu menetapkan baik atau tidak baiknya kualitas audit, hal ini dikarenakan bahwa ini auditor tidak memiliki cukup pengalaman dan pengetahuan dalam menjalankan audit terhadap perusahaan kliennya tersebut.

Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian Ardani, (2017) yang membuktikan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit karena auditor akan merasa memiliki pengalaman yang lebih dan pengetahuan yang cukup dalam merancang prosedur audit dengan baik. Hal tersebut juga didukung oleh Pieters & Warlop, (1999) dan González-Díaz *et al.*, (2015) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berhubungan dengan kualitas audit, yang akan membuat auditor memiliki kompetensi yang baik dan akan terus meningkat.

Dalam teori keagenan hubungan prinsipal dengan agen berada dalam hubungan keagenan, begitu pula dengan hubungan manajemen dengan auditor yang memiliki hubungan kelembagaan. Hubungan ini dilandasi dengan adanya kontrak. Dalam pelaksanaannya, auditor yang ditunjuk oleh perusahaan dalam jangka waktu yang panjang akan lebih mengenal seluk beluk perusahaan sehingga dengan panjangnya *audit tenure* akan meningkatkan kualitas audit. Oleh sebab itu, hal ini dihasilkan hipotesis penelitian seperti berikut:

H₂: *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Rotasi Audit

Rotasi audit didefinisikan dengan pergantian pihak auditor yang sudah memberi layanan jasa audit untuk perusahaan tertentu tersebut (Cahyati *et al.*, 2021). Rotasi audit ini dimaksudkan guna melakukan pencegahan untuk potensi terhubungannya kedekatan yang terjadi, yang didalamnya memperlihatkan pihak auditor dengan klien perusahaan yang dikarenakan oleh jangka waktu yang lama tersebut (Myers *et al.*, 2003).

Secara umum, terdapat dua jenis rotasi audit yaitu *mandatory auditor switching* dan *voluntary auditor switching*. *Mandatory auditor switching* adalah pergantian perusahaan audit dalam jangka waktu tertentu berdasarkan regulasi yang diberlakukan

oleh pemerintah, sementara itu *voluntary auditor switching* dilakukan atas dasar kesukarelaan atau inisiatif dari sebuah perusahaan (Budisantoso *et al.*, 2017).

Fauziyyah, (2020), Kirana, (2020), dan Cahyati *et al.*, (2021) dalam penelitiannya membuktikan bahwa rotasi audit tidak ada hubungannya dengan kualitas audit. Sering atau tidaknya perusahaan melakukan rotasi audit tidak akan memengaruhi baik buruknya kualitas audit. Akan tetapi, hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian Purwanto, (2021) yang membuktikan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Auditor diharapkan dapat meningkatkan kualitas auditnya ketika perusahaan klien melakukan rotasi audit. Dengan demikian, dapat mencegah timbulnya kedekatan khusus antara auditor dengan klien yang dikhawatirkan akan menurunkan kualitas auditnya. Temuan tersebut juga tidak sejalan dengan penelitian Sari & Rahmi, (2021) yang membuktikan bahwa rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Rotasi audit dapat dijelaskan dengan menggunakan teori keagenan. Dalam hal ini auditor berperan sebagai penengah antara prinsipal dan agen. Jika pihak manajemen perusahaan ini menganggap bahwa pihak auditor yang sebelumnya telah tidak sejalan dengan kepentingan manajemen serta berpotensi dapat mengakibatkan kepercayaan investor hilang, dengan demikian manajemen perusahaan tersebut nantinya akan mengganti auditor daripada investor tersebut beralih atau hilang. Terdapatnya rotasi audit dalam perusahaan ini diekspektasikan dapat menyebabkan pihak auditor tersebut menjadi lebih objektif dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan. Oleh sebab itu, hal ini dihasilkan hipotesis penelitian seperti berikut:

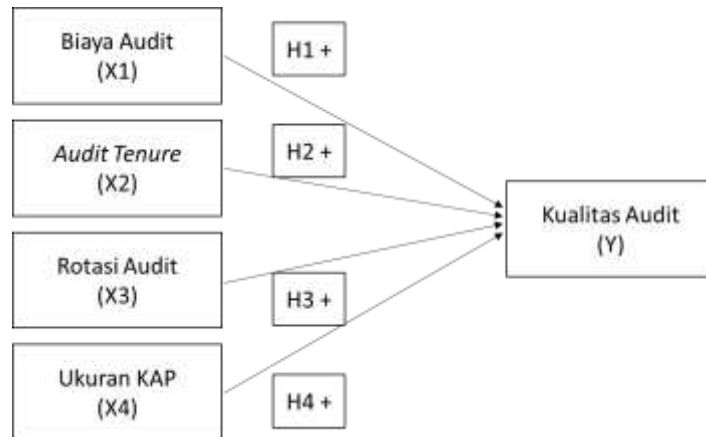
H₃: Rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Ukuran KAP

Ukuran KAP merupakan perbedaan ukuran KAP berdasarkan jumlah CPA, jumlah mitra, jumlah total staf profesional, dan jumlah klien (Colbert & Murray, 1998). Menurut Hidayah *et al.*, (2021) dan Purwanto, (2021) dalam penelitiannya menemukan kesimpulan jika KAP tidak ada pengaruhnya terhadap kualitas audit dan tidak selamanya KAP *Big 4* selalu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dari KAP *Non Big 4*. Auditor yang bekerja baik di KAP *Big 4* maupun *Non Big 4* terikat oleh standar kompetensi profesional, sehingga di manapun mereka bekerja akan melakukan audit sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Hal tersebut tidak sejalan dengan Alsmairat *et al.*, (2019) yang membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. KAP *Big 4* tidak akan ditentukan dengan tekanan klien, hal ini dikarenakan bahwa mereka tidak mempunyai ketergantungan ekonomi yang signifikan pada klien tersebut. Dengan demikian, KAP *Big 4* ini mempunyai kecenderungan akan dapat menaikkan keindependensian dalam melayani jasa auditnya dengan lebih bermutu.

Teori keagenan dapat dipergunakan sebagai dasar asumsi bahwa klien agar lebih percaya dengan hasil audit yang dihasilkan KAP *Big 4*. Auditor yang bertindak sebagai pengawas agen dan perantara informasi kepada prinsipal yang di mana asumsi bahwa prinsipal lebih percaya dengan hasil audit yang dihasilkan KAP *Big 4* ini, nantinya akan mengakibatkan perusahaan tersebut harus menganggarkan biaya yang lebih besar, hal ini dikarenakan dengan menggunakan layanan jasa KAP *Big 4* ini. Hal ini dilatarbelakangi dengan asumsi bahwa KAP ini mempunyai kualitas dan reputasi hasil audit yang lebih bermutu. Oleh sebab itu, hal ini dihasilkan hipotesis penelitian seperti berikut:

H₄: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.



Gambar 1. Bagan Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Penelitian ini mengimplikasikan desain penelitian deskriptif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian kuantitatif deskriptif ini tujuannya ialah guna meringkas atau menjelaskan beberapa situasi, keadaan ataupun beberapa variabel yang muncul dalam lingkungan masyarakat yang merupakan sebagai objek penelitian yang berdasarkan dengan apa yang sedang berlangsung dan terjadi (Bungin, 2011).

Sumber dan Jenis Data

Peneliti menggunakan data sekunder. Data sekunder yang digunakan adalah laporan tahunan (*annual report*) perusahaan manufaktur yang terdaftar di ISSI dari tahun 2016-2020. Sumber data sekunder yang digunakan diperoleh dari situs resmi BEI yaitu www.idx.co.id dan website resmi masing-masing perusahaan sampel.

Populasi dan Sampel

Untuk penelitian ini, populasi penelitiannya ialah berupa perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam ISSI selama periode 2016-2020. Sampel penelitian yang diambil ialah dengan mempergunakan teknik *purposive sampling*.

Tabel 1
Kriteria Pengambilan Sampel

No.	Kriteria Sampel	Jumlah Sampel
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di ISSI dan tidak mengalami <i>delisting</i> selama periode 2016-2020	97
2.	Perusahaan manufaktur yang tidak mempublikasikan laporan tahunan selama periode 2016-2020	(15)
3.	Perusahaan manufaktur yang tidak diaudit oleh akuntan publik selama periode 2016-2020	0
4.	Perusahaan manufaktur yang memiliki data tidak lengkap yang dibutuhkan dalam laporan keuangannya selama periode estimasi pengamatan	(23)
5.	Jumlah Perusahaan	59
6.	Tahun Pengamatan (2016 sampai dengan 2020)	5

No.	Kriteria Sampel	Jumlah Sampel
7.	Jumlah Data Pengamatan (59 x 5)	295

Sumber: Data diolah oleh peneliti

Definisi Operasional Variabel

Tabel 2
Skala dan Pengukuran Variabel

Nama Variabel	Jenis Variabel	Indikator Pengukuran	Skala
<i>Fee</i> Audit	Independen	Logaritma natural dari data atas akun <i>professional fees</i> (Ardani, 2017), (Yakin, 2020), dan (Cahyati <i>et al.</i> , 2021).	Rasio
<i>Audit Tenure</i>	Independen	Jumlah tahun perikatan antara perusahaan sampel dengan auditor (Ardani, 2017), (Kirana, 2020), dan (Elevendra & Yunita, 2021).	Interval
Rotasi Audit	Independen	Variabel <i>dummy</i> yaitu nilai 1 ketika terjadi rotasi audit dan 0 ketika tidak terjadi rotasi audit (Ardani, 2017), (Andriani & Nursiam, 2018), dan (Purwanto, 2021).	Nominal
Ukuran KAP	Independen	Diukur dengan jumlah partner pada setiap KAP yang mengaudit perusahaan sampel (Annisa & Unggul, 2018).	Interval
Kualitas Audit	Dependen	Kualitas = 1 jika memenuhi kriteria $\mu - \sigma < ROA < \mu + \sigma$ menunjukkan kualitas audit tinggi. Kualitas = 0 jika $ROA > \mu + \sigma$ di mana manajemen melakukan praktik <i>window dressing</i> atau $ROA < \mu - \sigma$ di mana manajemen melakukan praktik <i>taking a bath</i> , yang menunjukkan kualitas audit rendah (Simnett & Peter Carey, 2006), (Nugrahanti, 2014) dan (Yakin, 2020).	Nominal

Sumber: Data diolah oleh peneliti

Metode Analisis Data

Program STATA versi 16 digunakan untuk melakukan regresi logistik dalam penyelidikan ini. Tujuan dari analisis regresi logistik adalah untuk melihat apakah variabel bebas dapat memprediksi peluang terjadinya analisis (Ghozali, 2006). Dalam tahapan analisis regresi logistik ini terdiri atas pengujian hipotesis penelitian dan statistik deskriptif yang dapat dirumuskan sebagaimana di bawah ini:

Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ini menyediakan deskripsi atau gambaran data yang utuh dan lengkap, yang kemudian diturunkan ke dalam beberapa jenis, di antaranya ialah nilai rata-rata (*mean*), nilai minimum (*min*), serta standar deviasi variabel bebas dalam bentuk statistik (Ghozali, 2006).

Uji Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Koefisien determinasi didefinisikan dengan ukuran berkenaan dengan seberapa bagus dari variabilitas variabel independen dalam memperjelaskan fluktuasi untuk variabel dependennya.

Uji Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow' s Goodness of Fit Test*)

Goodness of Fit Test Hosmer dan Lemeshow ini tujuannya ialah guna melakukan pengujian hipotesis nol bahwasannya data ini secara empiris sesuai terhadap model (tidak terdapat perbedaan antara data dengan model penelitian, dengan demikian model penelitian ini dapat dinyatakan sesuai (*fit*)). Hipotesis nol ditolak jika nilai statistik *Goodness of Fit Test Hosmer and Lemeshow* sama dengan atau kurang dari 0,05, yang menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara model dan nilai observasi, yang berarti bahwa *Goodness fit model* buruk karena tidak dapat memprediksi nilai pengamatan. Jika hipotesis nol tidak dapat ditolak dan nilai statistik *Goodness of Fit Test Hosmer and Lemeshow* lebih dari 0,05, maka model tersebut mampu meramalkan nilai pengamatannya atau model dapat diterima karena cocok dengan data pengamatan (Ghozali, 2006).

Model Regresi Logistik yang Terbentuk

Berikut ini adalah uji hipotesis untuk model regresi logistik penelitian ini:

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \varepsilon \quad \dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Audit
- α = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ = Koefisien Regresi
- X1 = Variabel *Fee* Audit
- X2 = Variabel *Audit Tenure*
- X3 = Variabel Rotasi Audit
- X4 = Variabel Ukuran KAP
- ε = Residual *Error*

Uji Hipotesis secara Parsial (Uji T)

Uji t parsial ini dirancang untuk menguji signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen sambil menjaga konstanta dependen lainnya (Ghozali, 2006). Kriteria berikut digunakan dalam penelitian ini dengan tingkat signifikansi 5%:

- a. Jika nilai uji-t < $\alpha = 5\%$, dalam hal ini dapat dinyatakan bahwa ada pengaruh signifikan antara satu variabel bebas terhadap variabel terikatnya.
- b. Jika nilai uji-t > $\alpha = 5\%$, dalam hal ini dapat dinyatakan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara satu variabel bebas terhadap variabel terikatnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Statistik Deskriptif

Tabel 3
Hasil Analisis Deskriptif

<i>Variable</i>	<i>Obs</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Dev.</i>	<i>Min</i>	<i>Max</i>
Kualitas	295	0,4983051	0,5008467	0	1
<i>Fee</i>	295	22,31227	1,794921	18,76993	26,44029

<i>Variable</i>	<i>Obs</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Dev.</i>	<i>Min</i>	<i>Max</i>
<i>Tenure</i>	295	2,491525	1,359933	1	5
Rotasi	295	0,1423729	0,3500259	0	1
Ukuran	295	21,94237	7,988942	3	36

Sumber: Output STATA

Tabel 4
Hasil Distribusi Frekuensi Kualitas Audit

<i>Kualitas</i>	<i>Freq.</i>	<i>Percent</i>	<i>Cum.</i>
0	148	50,17	50,17
1	147	49,83	100,00
<i>Total</i>	295	100,00	

Sumber: Output STATA

Berdasarkan Tabel 3. variabel kualitas audit merupakan variabel terikat dalam penelitian ini, dengan jumlah observasi sebanyak 295. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum 0 sebanyak 148 sampel yang dimiliki oleh PT. Malindo Feedmill Tbk. dan nilai maksimum 1 sebanyak 147 sampel dimiliki oleh PT. Akasha Wira Internasional Tbk. Nilai rata-rata variabel ini adalah 0,4983051, dengan standar deviasi 0,5008467. Jumlah variansi yang substansial atau heterogen dalam data kualitas audit ditunjukkan dengan angka standar deviasi yang lebih besar dari nilai rata-rata. Pada Tabel 4. dapat dideskripsikan bahwa kualitas audit merupakan skala nominal menggunakan *dummy* yang diukur dengan *earnings surprise benchmark*. *Earnings benchmark*=1 menunjukkan kualitas audit tinggi ketika memenuhi kriteria $\mu - \sigma < ROA < \mu + \sigma$. *Earnings benchmark*=0 menunjukkan kualitas audit rendah ketika memenuhi kriteria $ROA < \mu - \sigma$ atau $ROA > \mu + \sigma$. Dari 295 data pengamatan yang memperoleh kualitas audit yang rendah sebesar 50,17% dan sisanya sebesar 49,83% memperoleh kualitas audit yang tinggi.

Dengan total 295 observasi, variabel yang lainnya ialah berupa *fee* audit sebagai variabel bebas. Variabel ini mempunyai nilai minimum senilai 18,76993 dengan nilai Rp141.800.000 yang dimiliki oleh PT. Intanwijaya Internasional Tbk. pada tahun 2018 dan memiliki nilai maksimum sebesar 26,44029 dengan nilai Rp304.000.000.000 yang merupakan milik PT. Astra International Tbk. pada tahun 2020. Variabel *fee* audit memiliki nilai rata-rata 22,31227 dan standar deviasi 1,794921, menunjukkan bahwa nilai rata-rata yang lebih tinggi diperbandingkan dengan standar deviasi, memperlihatkan bahwasannya hasil ini cukup baik. Ini karena standar deviasi mencerminkan deviasi yang sangat besar, sehingga menghasilkan distribusi data yang normal.

Variabel independen selanjutnya adalah *audit tenure*, yang memiliki 295 observasi dan nilai minimum 1 sebanyak 91 sampel, salah satunya milik PT. Indofarma Tbk. Variabel ini dapat memiliki nilai maksimum 5 dengan jumlah 31 sampel, salah satunya pada PT Selamat Sempurna Tbk. Artinya masa perikatan paling singkat adalah satu tahun dan terlama adalah lima tahun. Dalam analisis statistik, nilai rata-rata adalah 2,491525, dan standar deviasi adalah 1,359933. Jika standar deviasi dan nilai rata-rata dibandingkan, standar deviasi lebih rendah dari nilai rata-rata, menunjukkan bahwa tingkat variasi data dari *audit tenure* cukup seragam.

Tabel 5
Hasil Distribusi Frekuensi Rotasi Audit

Rotasi	<i>Freq.</i>	<i>Percent</i>	<i>Cum.</i>
0	253	85,76	85,76
1	42	14,24	100,00
<i>Total</i>	295	100,00	

Sumber: Output STATA

Variabel independen selanjutnya adalah variabel rotasi audit yang berjumlah 295 observasi dan nilai minimum 0 sebanyak 253 sampel yang salah satunya dipegang oleh PT. Lion Metal Works Tbk., dan nilai maksimum 1 sebanyak 42 sampel yang salah satunya dimiliki oleh PT. Citra Tubindo Tbk. Nilai rata-rata variabel ini adalah 0,1423729, dengan standar deviasi 0,3500259. Nilai rata-rata tersebut mendekati nilai minimum, yang berarti bahwa rata-rata perusahaan cenderung tidak melakukan rotasi audit. Pada Tabel 5. terlihat bahwa sebesar 14,24% perusahaan manufaktur melakukan rotasi audit dalam jangka waktu 5 tahun, sedangkan 85,76% tidak melakukan rotasi audit.

Dengan 295 observasi, variabel ukuran KAP sebagai variabel independen memiliki nilai minimum 3 dan nilai maksimum 36. Standar deviasi untuk variabel ukuran KAP adalah 7,988942 dan nilai rata-rata adalah 21,94237. Nilai rata-rata tersebut lebih besar daripada standar deviasinya, yang menunjukkan bahwa tingkat variasi data dari ukuran KAP kecil atau homogen.

Uji Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Tabel 6
Hasil Uji Koefisien Determinasi

<i>Number of Obs</i>	295
<i>LR chi2 (4)</i>	10,68
<i>Prob > chi2</i>	0,0304
<i>Pseudo R2</i>	0,0261

Sumber: Output STATA

Berdasarkan hasil perhitungan koefisien determinasi pada Tabel 6. dengan korelasi 0,0261 menunjukkan jika hubungan antar variabel independen dan dependen sebesar 2,6%. Sisanya sebesar 97,4% dijelaskan oleh variabel independen lain di luar penelitian ini, misalnya komite audit, independensi auditor, *time pressure*, dan lain-lain. Oleh karena itu, variabel *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, dan ukuran KAP mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 2,6%.

Uji Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lemeshow' s Goodness of Fit Test)

Tabel 7
Hasil Uji Kelayakan Model Regresi

<i>Number of Observations</i>	295
<i>Number of Groups</i>	10
<i>Hosmer-Lemeshow chi2 (8)</i>	5,42
<i>Prob> chi2</i>	0,7114

Sumber: Output STATA

Pada Tabel 7. dapat dilihat hasil pengujian memiliki nilai signifikansi sebesar 0,7114 yaitu lebih dari 0,05 atau 5%. Hal ini menunjukkan bahwa H_0 dapat diterima, yang menunjukkan bahwa model regresi dapat digunakan. Penerimaan H_0 menunjukkan bahwa model dapat meramalkan nilai datanya. Data menunjukkan bahwa data tersebut sesuai untuk menguji hipotesis, dan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara klasifikasi yang diprediksi dan yang diamati.

Model Regresi yang Terbentuk

Tabel 8
Hasil Regresi Logistik yang Terbentuk

Kualitas	Coef.	Std. Err.
<i>Fee</i>	0,1405646	0,0708841
<i>Tenure</i>	-0,1931335	0,100308
Rotasi	-0,8067877	0,38453
Ukuran	-0,0023957	0,016635
<i>_cons</i>	-2,020727	1,517672

Sumber: Output STATA

Berdasarkan Tabel 8. maka dapat dibuat persamaan sebagai berikut:

$$Y = -2,020727 + 0,1405646X_1 + (-0,1931335)X_2 + (-0,8067877)X_3 + (-0,0023957)X_4 + \varepsilon$$

Penjelasan untuk masing-masing komponen dari persamaan regresi tersebut adalah sebagai berikut:

- Konstanta sebesar -2,020727 menyatakan bahwa semua variabel bebasnya dianggap tetap atau konstan, sehingga nilai kualitas audit ini akan mengalami penurunan sebanyak 2,020727 satuan.
- Koefisien regresi X_1 (*Fee* Audit) 0,1405646 menunjukkan bahwa apabila terdapat peningkatan *fee* audit sebesar satu satuan, maka kualitas audit akan naik sebesar 0,1405646 dengan asumsi variabel independen lainnya dianggap konstan. Hal ini mengindikasikan bahwa ketika *fee* audit meningkat maka kualitas audit juga mengalami kenaikan.
- Koefisien regresi X_2 (*Audit Tenure*) adalah -0,1931335. Hal ini mengindikasikan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada *audit tenure* sebesar satu satuan dengan asumsi variabel independen lainnya konstan, maka kualitas audit akan mengalami penurunan sebesar 0,1931335. Dengan demikian, *audit tenure* meningkat akan membuat kualitas audit turun.
- Untuk regresi X_3 (Rotasi Audit) didapatkan nilai koefisien regresi senilai -0,8067877. Angka ini memperlihatkan bahwasannya pada saat variabel rotasi audit ini mengalami peningkatan sebanyak satu satuan, dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lainnya dianggap sama atau konstan, dengan demikian variabel kualitas audit ini akan mengalami penurunan sebanyak 0,8067877. Hal ini mengindikasikan bahwa pada saat rotasi audit mengalami peningkatan, dengan demikian variabel kualitas audit mengalami penurunan.

- e. Untuk regresi X_4 (Ukuran KAP) didapatkan nilai koefisien regresi senilai -0,0023957. Angka tersebut memperlihatkan bahwasannya pada saat variabel ukuran KAP terjadi peningkatan sebanyak satu satuan dengan asumsi variabel bebas yang lainnya dianggap sama atau konstan, dengan demikian variabel kualitas audit ini akan mengalami penurunan sebanyak 0,0023957. Hal ini mengindikasikan bahwa pada saat variabel ukuran KAP mengalami peningkatan, dengan demikian variabel kualitas audit mengalami penurunan.

Uji Hipotesis secara Parsial (Uji T)

Tabel 9
Hasil Uji Hipotesis

Kualitas	Coef.	Std. Err.	z	P > z	[95% Conf.	Interval]
<i>Fee</i>	0,1405646	0,0708841	1,98	0,047	0,0016343	0,2794949
<i>Tenure</i>	-0,1931335	0,100308	-1,93	0,054	-0,3897335	0,0034665
Rotasi	-0,8067877	0,38453	-2,10	0,036	-1,560453	-0,0531228
Ukuran	-0,0023957	0,016635	-1,44	0,150	-0,056561	0,008647
_cons	-2,020727	1,517672	-1,33	0,183	-4,99531	0,9538565

Sumber: Output STATA

Uji Hipotesis Pertama

Variabel *fee* audit memiliki nilai signifikansi sebesar $0,047 < 0,05$ dan nilai koefisien sebesar 0,1405646 ke arah positif. Oleh karena itu, H_0 ditolak dan H_1 diterima. Hasil penelitian yang dilaksanakan ini memperlihatkan bahwa variabel *fee* audit memberi sumbangsih pengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kualitas audit. Dengan ini memperlihatkan bahwa variabel *fee* audit yang tinggi yang diberikan pihak klien pada pihak auditor ini, pada akhirnya akan mengakibatkan variabel kualitas audit yang dihasilkan akan mengalami peningkatan.

Uji Hipotesis Kedua

Variabel *audit tenure* memiliki nilai signifikansi sebesar $0,054 > 0,05$ dan nilai koefisien sebesar -0,1931335 ke arah negatif. Oleh karena itu, H_2 ditolak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa lama tidaknya masa perikatan antara perusahaan dengan auditor tidak akan mengganggu kualitas audit yang dihasilkan.

Uji Hipotesis Ketiga

Hipotesis ketiga memperlihatkan bahwasannya variabel rotasi audit merupakan variabel bebas mempunyai tingkatan signifikansi senilai 0,036, ini akan lebih rendah diperbandingkan pada 0,05 atau 5% dan nilai koefisien sebesar -0,8067877 ke arah negatif. Oleh karena itu, H_3 ditolak. Hasil penelitian yang dilaksanakan ini memperlihatkan bahwasannya variabel rotasi audit ini memberi sumbangsih pengaruh negatif terhadap variabel kualitas audit. Dalam hal ini artinya ketika dilaksanakan rotasi audit, dengan demikian variabel kualitas audit yang dihasilkannya nanti akan mengalami penurunan.

Uji Hipotesis Keempat

Hipotesis keempat memperlihatkan bahwasannya variabel ukuran KAP yang merupakan variabel bebas mempunyai tingkatan signifikansi senilai 0,150, ini akan lebih tinggi diperbandingkan dengan 0,05 atau 5% dan nilai koefisien sebesar -0,0023957 ke arah negatif. Oleh karena itu, H_4 ditolak. Hasil penelitian yang dilaksanakan ini memperlihatkan bahwasannya variabel ukuran KAP tidak memberi sumbangsih pengaruh terhadap variabel kualitas audit. Hal ini berarti keberadaan ukuran KAP tidak menjamin buruk ataupun baiknya variabel kualitas audit yang pihak auditor tersebut berikan.

Pengaruh *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit

Merujuk pada hasil pengujian hipotesis penelitian ini dapat dihasilkan kesimpulan bahwasannya variabel *fee* audit ini memberi pengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit dikarenakan mempunyai nilai signifikansi senilai $0,047 < 0,05$ dan memiliki nilai koefisien senilai 0,1405646 ke arah positif.

Fee audit ini dapat dilakukan pengukuran dengan mempergunakan logaritma natural atas akun *profecional fees* ini terbukti dapat memengaruhi kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan Fauziyyah, (2020), Devota & Priono, (2021), dan Cahyati *et al.*, (2021). Hal tersebut dikarenakan oleh *fee* audit yang semakin tinggi akan membuat auditor termotivasi agar dapat menaikkan usahanya tersebut. Auditor akan melaksanakan prosedur auditnya dengan lebih mendalam, sehingga kemungkinan kecurangan yang terdapat pada laporan keuangan perusahaan klien akan terdeteksi. Dengan begitu akan berdampak pada hasil kualitas audit yang semakin baik. Akan tetapi, hasil ini tidak mendukung penelitian Zamzami *et al.*, (2017) yang menemukan bahwa variabel *fee* audit tidak memberi pengaruh terhadap variabel kualitas audit.

Berdasarkan teori keagenan dalam hubungannya dengan *fee* audit yang memperjelaskan bahwasannya di dalam suatu kontrak yang didalamnya memperlihatkan klien dengan auditor, yang diberikan bayaran tinggi ini dimaksudkan agar mendapat hasil audit yang lebih bermutu serta mencegah terjadinya biaya agensi yang lebih tinggi. Dengan munculnya masalah keagenan, perusahaan membutuhkan kualitas audit yang lebih baik untuk menyelesaikan masalah tersebut. Perusahaan akan mengharapkan kualitas audit yang lebih baik sebagaimana sesuai dengan *fee* audit yang diberikan. Selanjutnya, perusahaan berusaha untuk mengeluarkan bi *fee* aya audit yang lebih besar untuk mengidentifikasi auditor yang mampu menghasilkan audit dengan kualitas lebih tinggi dan meningkatkan laporan keuangan. Dalam hal ini, *fee* audit menjadi cerminan terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis ini dihasilkan kesimpulan bahwasannya variabel *audit tenure* ini tidak memberi pengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit dikarenakan mempunyai nilai signifikansi senilai $0,054 > 0,05$ dan memiliki nilai koefisien senilai -0,1931335 ke arah negatif.

Audit tenure dalam penelitian ini tidak terbukti memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung temuan Fauziyyah, (2020), Martani *et al.*, (2021), dan Cahyati *et al.*, (2021). Perikatan audit tidak memengaruhi kualitas audit yang auditor tersebut hasilkan. Hal tersebut disebabkan karena tidak selamanya *audit tenure* panjang selalu memengaruhi independensi auditor yang dapat menurunkan kualitas audit, sebaliknya *audit tenure* yang pendek juga tidak

menjamin keandalan kualitas audit yang disebabkan karena terdapat kemungkinan auditor belum memiliki pemahaman yang memadai tentang kegiatan bisnis klien. Akan tetapi, temuan ini tidak sejalan dengan penelitian Pieters & Warlop, (1999), González-Díaz *et al.*, (2015), dan Ardani, (2017) yang membuktikan bahwa *audit tenure* memberi sumbangsih pengaruh positif terhadap variabel kualitas audit.

Berdasarkan teori keagenan dalam hubungannya dengan *audit tenure* yang menjelaskan bahwa auditor akan memahami seluk beluk perusahaan klien yang diyakini akan meningkatkan kualitas auditnya seiring dengan lamanya masa perikatan tidak terbukti. Hal tersebut terjadi karena penentuan lamanya masa perikatan antara auditor dengan klien telah tertuang pada Peraturan OJK yang dirangkum dalam POJK No.13/POJK.03/2017. Peraturan tersebut menyebutkan bahwa bahwasannya pihak yang menjalankan aktivitas layanan jasa keuangan ini wajib atau harus melakukan pembatasan penggunaan layanan jasa audit untuk informasi keuangan tahunannya dengan pihak akuntan publik yang tidak berbeda, terlama secara berturut-turut ialah tiga tahun untuk buku pelaporannya. Oleh karena itu, independensi dan profesionalisme auditor nantinya tidak akan berubah sejalan dengan lamanya masa dari perikatan audit, hal ini dikarenakan bahwa penetapannya tersebut sudah sejalan dengan beberapa pertimbangan yang berlandaskan terhadap peraturan yang ada dan berlaku.

Pengaruh Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis dapat dihasilkan kesimpulan bahwasannya variabel rotasi audit memberi sumbangsih pengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit dikarenakan mempunyai nilai signifikansi senilai $0,036 < 0,05$ dan memiliki nilai koefisien senilai $-0,8067877$ ke arah negatif.

Rotasi audit dalam penelitian ini terbukti dapat memengaruhi kualitas audit. Hasil ini selaras dengan penelitian yang dilaksanakan Sari & Rahmi, (2021) yang menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Semakin sering perusahaan melakukan rotasi audit, maka kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor baru akan menurun. Namun, temuan ini tidak mendukung hasil dari Fauziyyah, (2020), Kirana, (2020), dan Cahyati *et al.*, (2021) yang menyatakan bahwa rotasi audit tidak memberi sumbangsih pengaruh terhadap variabel kualitas audit.

Berdasarkan teori keagenan dalam hubungannya dengan rotasi audit yang telah dipaparkan pada Bab II tidak terbukti. Adanya rotasi auditor yang dilaksanakan perusahaan memang diyakini dapat membuat penyegaran kembali, akan tetapi auditor tersebut belum tentu mampu memahami bisnis perusahaan kliennya sehingga memerlukan waktu untuk bisa mengerti keadaan lingkungan baru tempatnya bekerja yang menyebabkan menurunnya kualitas audit.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis dapat dihasilkan kesimpulan bahwasannya variabel ukuran KAP tidak memberi sumbangsih pengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit, dikarenakan mempunyai nilai signifikansi senilai $0,150 > 0,05$ dan mempunyai nilai koefisien senilai $0,0023957$ ke arah negatif.

Ukuran KAP yang diukur menggunakan jumlah partner dalam penelitian ini tidak terbukti dapat memengaruhi kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilaksanakan Purwanto, (2021) dan Hidayah *et al.*, (2021) yang menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Afiliasi KAP dengan banyak mitra tidak serta merta menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Tidak ada perbedaan kualitas audit bagi perusahaan yang diaudit oleh KAP, terlepas dari apakah KAP memiliki jumlah rekan yang banyak atau sedikit. Perusahaan klien tidak menjadikan besar kecilnya ukuran KAP sebagai bahan pertimbangan utama dalam memilih KAP. Namun, temuan ini tidak mendukung Alsmairat *et al.*, (2019) yang menyatakan bahwa ukuran KAP memberi sumbangsih pengaruh positif terhadap variabel kualitas audit.

Berdasarkan teori keagenan dalam hubungannya dengan ukuran KAP yang menjelaskan bahwa di dalam suatu kontrak, pihak klien dengan auditor ini nantinya akan cenderung memilih untuk menggunakan KAP yang ukurannya besar, ini dimaksudkan agar memperoleh hasil kualitas audit yang lebih baik ini tidak terbukti. Baik KAP yang berukuran besar maupun kecil sama-sama mempunyai sumber daya yang bermutu, dengan demikian ini nantinya akan dapat memberikan hasil audit yang memiliki kualitas yang sama-sama berkualitas. Kepemilikan atas sumber daya ini bukanlah sebagai unsur yang dapat menentukan kualitas audit yang dihasilkan, akan tetapi kompetensi dan penggunaan sumber daya itu sendiri yang pada akhirnya akan dapat memberikan hasil untuk buruk atau baik dari kualitas auditnya. KAP yang memiliki sumber daya yang banyak ini, masih tidak menjaminkan hasil audit yang bermutu, diperbandingkan dengan KAP yang mempunyai sumber daya yang sedikit jika sumber daya yang banyak ini tidak secara optimal bekerja. Auditor yang bertugas di KAP besar maupun kecil memiliki keterikatan keseluruhan terhadap profesionalisme, yang artinya bahwa layanan jasa audit yang disediakan ini wajib sejalan terhadap standar yang secara umum berlaku di manapun itu.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Tujuan penelitian yaitu mengidentifikasi besaran pengaruh variabel independen yang terdiri atas *fee* audit, *audit tenure*, rotasi audit, dan ukuran KAP terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit dengan mengambil sampel dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di ISSI selama periode 2016-2020 secara berturut-turut. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dipaparkan sebelumnya, *Fee* audit memberi sumbangsih pengaruh positif terhadap variabel kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa dengan *fee* audit yang besar ini, dengan demikian kualitas audit yang diberikan akan mengalami peningkatan. *Audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa lama tidaknya masa perikatan yang terjadi antara auditor dengan klien tidak memengaruhi kinerja auditor yang menyebabkan naik atau turunnya kualitas audit yang dihasilkan. Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Kualitas audit semakin menurun seiring dengan semakin seringnya perusahaan melakukan rotasi audit. Ukuran KAP tidak memberi sumbangsih pengaruh terhadap variabel kualitas audit. Baik buruknya kualitas audit yang dihasilkan bukan bergantung dari jumlah sumber daya yang dimiliki oleh KAP, akan tetapi berasal dari bagaimana sumber daya tersebut bekerja.

Keterbatasan

Kemampuan variabel independen pada penelitian ini dalam menjelaskan kualitas audit hanya sebesar 2,6% yang berarti masih sangat terbatas. Serta penelitian ini hanya terbatas pada jangka waktu lima tahun, sehingga dianggap kurang merepresentasikan hasil penelitian dengan jangka waktu yang panjang.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel lain seperti independensi auditor, tekanan klien, dan jenis perusahaan, mengingat kemampuan variabel independen di penelitian ini dalam menjelaskan kualitas audit masih terbatas. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah periode pengamatan serta dapat mengoptimalkan penggunaan proksi *fee* audit murni dalam upayanya guna melakukan pengukuran *fee* audit, bukan mempergunakan biaya profesional (*professional fees*).

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul-Rahman., D. O. A., Benjamin, A. O., & Olayinka, O. H. (2017). Effect of Audit Fees on Audit Quality: Evidence from Cement Manufacturing Companies in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*.
- Alsmairat, Y. Y., Yusoff, W. S., & Ali, M. A. (2019). The Effect of Audit Tenure and Audit Firm Size on the Audit Quality: Evidence From Jordanian Auditors. *International Journal of Business and Technopreneurship*.
- Andriani, N., & Nursiam, N. (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*. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v3i1.5559>
- Angelo, D. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*.
- Annisa, D., & Unggul, U. E. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Jenis Opini Auditor , Ukuran KAP dan Audit Tenure terhadap *Abstrak*. 1(1), 108– 121.
- Ardani, S. V. (2017). Pengaruh Tenure Audit, Rotasi Audit, Audit Fee terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014). *Jurnal Akuntansi*.
- Ardani, S. V. (2017). ... , Rotasi Audit, Audit Fee terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di ... In ... *Akuntansi (Media Riset Akuntansi & Keuangan)*.
- Arens *et al.* (2015). Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi. Jilid 1. Edisi Lima Belas (S. Saat (ed.); 15th ed.). *Erlangga*.
- Arifin Choirul. (2018). Menkeu Sri Mulyani Jatuhkan Sanksi ke Deloitte Indonesia Terkait Kasus SNP Finance Artikel ini telah tayang di Tribunnews.com dengan judul Menkeu Sri Mulyani Jatuhkan Sanksi ke Deloitte Indonesia Terkait Kasus SNP Finance, <https://www.tribunnews.com/bisni>.
- Budisantoso, T., Rahmawati, R., Bandi, B., & Probohudono, A. N. (2017). Determinant of Downward Auditor Switching. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.12.7065>
- Bungin, B. (2011). Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya. In *Kencana*.
- Cahyati, W. N., Hariyanto, E., Setyadi, E. J., & Inayati, N. I. (2021). Pengaruh Rotasi Audit, Audit Tenure, Fee Audit, dan Komite Audit terhadap Kualitas Audit (Studi pada Perusahaan Food and Beverage yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2019). *Ratio : Reviu Akuntansi Kontemporer Indonesia*. <https://doi.org/10.30595/ratio.v2i1.10372>

- Colbert, G., & Murray, D. (1998). The Association between Auditor Quality and Auditor Size: An Analysis of Small CPA Firms. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*. <https://doi.org/10.1177/0148558X9801300203>
- Coram, P., Glavovic, A., Ng, J., & Woodliff, D. R. (2008). The Moral Intensity of Reduced Audit Quality Acts. *Auditing*. <https://doi.org/10.2308/aud.2008.27.1.127>
- Devota, A., & Priono, H. (2021). Etika Auditor sebagai Pemoderasi Fee Audit, Independensi, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu Sosial, Manajemen, Akuntansi Dan Bisnis*. <https://doi.org/10.47747/jismab.v2i2.243>
- Elevendra, D., & Yunita, N. H. (2021). Pengaruh Audit Tenure dan Auditor Switching terhadap Kualitas Audit dengan Financial Distress sebagai Pemoderasi. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 3(1), 82– 97.
- Farhany Dimiyati, F., Ari Andrianto, W., & Sari, R. (2020). The Effect of KAP Size, Management Change, Audit Opinion, and Financial Distress on Auditor Switching in Infrastructure, Utility and Transportation Companies. *Journal of Finance and Accounting*. <https://doi.org/10.11648/j.jfa.20200806.12>
- Fauziyyah, Z. I. P. (2020). Pengaruh Audit Fee, Audit Tenure dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Monex*.
- Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002). Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *Auditing*. <https://doi.org/10.2308/aud.2002.21.1.67>
- González-Díaz, B., García-Fernández, R., & López-Díaz, A. (2015). Auditor Tenure and Audit Quality in Spanish State-Owned Foundations. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2014.04.001>
- Hai, P. T., Toan, L. D., & Quy, N. L. D. (2019). Effect of Audit Rotation, Audit Fee and Auditor Competence to Motivation Auditor and Audit Quality: Empirical Evidence in Vietnam. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*.
- Hartadi, B. (2018). 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.i1.147>
- Hidayah, R., Darmawan, W., Suryarini, T., Suryandari, D., & Rahayu, R. (2021). The Effect of the Size of Public Accounting Firms (KAP) and Specialist Auditors on Audit Quality with the Audit Committee as a Moderating Variable. <https://doi.org/10.4108/eai.22-7-2020.2307931>
- Jensen dan Meckling. (1976). Analisa Pengaruh Penerapan Basel dan Good Corporate Governance Terhadap Manajemen Risiko pada PT. Bank Negara Indonesia (PERSERO) Tbk. *Fe Ui*.
- Kemenkeu. (2019). Ini Putusan Lpaoran Keuangan PT Garuda Indonesia 2018. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-putusan-kasus-laporan-keuangan-tahunan-pt-garuda-indonesia-2018/>
- Kirana, I. G. A. M. I. (2020). The Effect of Auditor Rotation, Time Pressure, and Audit Tenure on Audit Quality with Auditor Specialization as Moderation Variable (Empirical Study of Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2014-2018). *International Research Journal of Management, IT and Social Sciences*. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v7n3.931>
- Manik, T., & Herry, L. (2019). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar pada Bursa Efek Indonesia Periode 2016 - 2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(2337– 3806), 1– 11.
- Martani, D., Rahmah, N. A., Fitriany, F., & Anggraita, V. (2021). Impact of Audit

- Tenure and Audit Rotation on the Audit Quality: Big 4 vs Non Big 4. *Cogent Economics and Finance*. <https://doi.org/10.1080/23322039.2021.1901395>
- Mawutor, J. K. M., Francis B, B.-L., & Obeng, A. D. (2019). Assessment of Factors Affecting Audit Quality: “ A Study of Selected Companies Listed on the Ghana Stock Exchange.” *International Journal of Accounting and Financial Reporting*. <https://doi.org/10.5296/ijafr.v9i2.14692>
- Muslim, M., Ahmad, H., Rahim, S., & ARPelu, M. F. (2020). Client Pressures, Audit Tenure to Audit Quality: Moderation of Auditor Independence. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*. <https://doi.org/10.21107/jaffa.v8i2.8349>
- Myers, J. N., Myers, L. A., & Omer, T. C. (2003). Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation? *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr.2003.78.3.779>
- Pieters, R., & Warlop, L. (1999). Visual Attention during Brand Choice: The Impact of Time Pressure and Task Motivation. *International Journal of Research in Marketing*. [https://doi.org/10.1016/s0167-8116\(98\)00022-6](https://doi.org/10.1016/s0167-8116(98)00022-6)
- Purwanto, A. T. W. D. A. (2021). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Industri Auditor terhadap Kualitas Audit. *Journal of Chemical Information and Modeling*.
- Putri, N. K., Adawiyah, W. R., & Pramuka, B. A. (2017). Independence of Audit Ethical Decision Making Process: A Case of Indonesia. *DLSU Business and Economics Review*.
- Ramzan, M., Ahmed, I., & Rafay, A. (2020). Is Auditor Independence Influenced by Non-Audit Services? A Stakeholders’ Viewpoint. *Pakistan Journal of Commerce and Social Science*.
- Rizki, M., & Sudarno. (2020). Pengaruh Reputasi KAP, Ukuran KAP, dan Biaya Audit terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Sari, R., & Rahmi, M. (2021). Analisis Pengaruh Rotasi Auditor, Audit Tenure dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit. *Equity*, 24(1), 123– 140. <https://doi.org/10.34209/equ.v24i1.2415>
- Simnett, Peter Carey, R. (2006). by Peter Carey Department of Accounting and Finance Roger Simnett School of Accounting University of New South Wales , Australia. *The Accounting Review*, 81(3), 653– 676.
- Sinaga, D. M. T. (2012). Analisis Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Tandiontong, M. (2015). Kualitas Audit dan Pengukurannya, edisi ke :1. Bandung. Penerbit: Alfabeta. ISBN: 979-3576-09-9. *Alfabeta*.
- Van Johnson, E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research*. <https://doi.org/10.1506/llth-jxqv-8cew-8mxd>
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*.
- Wijayanti, M. P. (2010). Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Skripsi*.
- Yakin, F. E. (2020). Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018). 1– 60.
- Yavina Nugrahanti, D. (2014). Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Kantor Akuntan

Publik dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 03(03), 1– 9. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
Zamzami, F., Tantri, S. N., & Timur, R. P. (2017). Effects of Auditor Independence and Experience, Size of Client' s Financial Health and Audit Fee on Audit Quality: An Empirical Study on Public Accounting Firms in Indonesia. *Journal of Economics, Business and Management*. <https://doi.org/10.18178/joebm.2017.5.1.488>