

## DETERMINAN KUALITAS AUDIT DI INDONESIA

**Paradisa Sukma**

Universitas Mataram

[paradisasukma@unram.ac.id](mailto:paradisasukma@unram.ac.id)

**Novia Rizki**

Universitas Mataram

[noviarizki@unram.ac.id](mailto:noviarizki@unram.ac.id)

**Victoria Kusumaningtyas Priyambodo**

Universitas Mataram

[priyambodo.victoria@unram.ac.id](mailto:priyambodo.victoria@unram.ac.id)

**Abstract:** *This study aims to examine the effect of audit committee effectiveness and auditor characteristics on audit quality in manufacturing companies in Indonesia for the 2014-2018 period. The number of observations used was 615 observations. Hypothesis testing uses multiple linear regression models with ordinary least square (OLS) estimation. The results of the F test show that the effectiveness of the audit committee and the characteristics of the auditors significantly affect audit quality. The adjusted R square value of 25% indicates that there are other variables effect the model by 75%. The results of this study indicate that the effectiveness of the audit committee and specialized industry auditors have a significant positive effect on audit quality. An effective audit committee is formed based on three attributes, namely: the number of members, audit committee meetings, and expertise. Those attributes will be able to carry out a monitoring role to ensure that the financial information submitted by the company has shown the actual condition of the company so that the quality of the audit produced by KAP will increase. Likewise, the use of industry-specialized auditors by companies will improve audit quality through auditors' knowledge and experience in the industry*

**Keywords:** *Audit Committee Effectiveness, Audit Quality, Auditor Industry Specialization, Auditor Size*

### 1. PENDAHULUAN

DeFond et al. (2014) mendefinisikan kualitas audit sebagai jaminan yang diberikan oleh auditor atas pelaporan keuangan yang berkualitas tinggi. Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) menjelaskan lebih lanjut bahwa kualitas audit dikatakan tinggi apabila pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor memenuhi standar auditing, yang di dalamnya termasuk kualitas profesional auditor independen. Kualitas audit sangat menentukan kualitas laporan keuangan perusahaan (DeFond et al., 2014), sehingga tingkat kepentingan dan urgensinya menjadi sangat penting. Dalam praktiknya, banyaknya kasus manipulasi laporan keuangan dan sanksi yang dijatuhkan kepada

akuntan publik di Indonesia menunjukkan bahwa kualitas audit di Indonesia masih menjadi perdebatan. PT Hanson International Tbk melebih-lebihkan pendapatan sebesar 613 miliar dalam laporan keuangan audit 2016; PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk melebih-lebihkan pendapatan sebesar 4 triliun; PT Garuda Indonesia Tbk melakukan manipulasi laporan keuangan di bagian Keuangan yang diaudit tahun 2018 dengan melaporkan angka pendapatan fiktif; dan PT SNP Finance menyajikan laporan keuangan yang tidak mencerminkan kondisi sebenarnya secara signifikan.

Kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut dapat berasal dari internal maupun eksternal perusahaan. Salah satu faktor internal perusahaan adalah kinerja komite audit yang tidak efektif. Komite audit diatur dalam POJK-55 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit (2015), yang menjelaskan bahwa komite audit berperan penting dalam memastikan kondisi keuangan perusahaan dilaporkan secara akurat dalam bentuk laporan keuangan. Braiotta Jr et al. (2010) menjelaskan pentingnya peran komite audit dalam kerangka akuntabilitas perusahaan bahwa memiliki tanggung jawab komite untuk mengawasi dan memantau sistem pelaporan keuangan dan proses audit internal dan eksternal perusahaan. Komite audit membantu dewan komisaris dalam membangun dan mempertahankan kerangka akuntabilitas perusahaan dan berkontribusi pada pembentukan budaya yang mendorong pelaporan keuangan yang akurat. Fungsi ini kemudian menjadi landasan bagi upaya komite audit untuk meningkatkan kualitas audit dengan mengawasi keakuratan laporan keuangan perusahaan dan efektivitas pengendalian internal atas laporan keuangan. Untuk memperoleh manfaat yang efektif dari pembentukan komite audit, diperlukan komite audit dengan struktur dan karakteristik tertentu, seperti jumlah komite audit, frekuensi rapat komite audit, dan tingkat keahlian.

Faktor lainnya adalah faktor eksternal perusahaan yaitu karakteristik dari kantor akuntan publik yang telah ditunjuk terlebih dahulu untuk melakukan audit terhadap perusahaan tersebut. Fungsi audit eksternal merupakan komponen dari mekanisme tata kelola perusahaan eksternal (Rezaee, 2007). Fungsi yang dijalankan oleh auditor eksternal ini dapat berperan penting dalam mencapai tata kelola perusahaan yang efektif dan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Auditor eksternal bertanggung jawab untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan dan memberikan pendapat atas penyajian wajarnya sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Oleh karena itu,

fungsi auditor dalam tata kelola perusahaan dan proses pelaporan keuangan adalah memberikan jaminan independen kepada pemegang saham mengenai penyajian wajar laporan keuangan perusahaan dalam semua hal yang material sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

Berdasarkan uraian tersebut, penulis melakukan penelitian ini dengan tujuan untuk memberikan bukti empiris terkait dengan pengaruh dari efektivitas komite audit dan karakteristik auditor pada kualitas audit.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1. Landasan Teori (Bold)

#### 2.1.1 Agency Theory

(Jensen & Meckling, 1976) mencetuskan *agency theory* yang membahas tentang kontrak kerja antara prinsipal dan agen, yaitu prinsipal sebagai pemilik perusahaan yang memberikan wewenang, sedangkan agen sebagai manajer harus menjalankan tugas dan kewajibannya untuk kepentingan prinsipal. Lebih lanjut Scott (2015) menjelaskan bahwa *agency theory* membahas tentang desain kontrak kerja antara prinsipal dan agen agar agen melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan kepentingan prinsipal, meskipun memiliki kepentingan sendiri. Namun pada kenyataannya, tujuan utama manajer perusahaan dan pemegang saham tidak sesuai, sehingga menimbulkan konflik kepentingan. Istilah untuk konflik kepentingan ini adalah masalah keagenan.

*Agency Theory* dalam penelitian ini melandasi hubungan komite audit dan KAP untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Beberapa sistem tata kelola telah dikembangkan berdasarkan *agency theory* dalam upaya untuk mengurangi konflik kepentingan pihak dan biaya keagenan yang terkait dengan hubungan prinsipal-agen. (Mallin, 2011). Menurut teori keagenan, sistem Tata Kelola Perusahaan merupakan komponen penting dari sistem tata kelola untuk memastikan bahwa masalah (*agency conflict*) yang berasal dari hubungan agen dan prinsipal dikelola. Pembentukan komite audit yang diawasi oleh dewan komisaris merupakan salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang digunakan untuk mengurangi konflik keagenan. Komite audit merupakan komponen integral dari struktur pengendalian internal organisasi karena memiliki peran pengawasan dan pengawasaan dalam memastikan keakuratan laporan keuangan yang dilaporkan oleh perusahaan. Teori ini memberikan kerangka kerja yang

berguna untuk memahami fungsi pengawasan komite audit, yang mengharuskan mereka untuk melakukan peran 'pengawas' karena tugas mereka adalah melindungi kepentingan pemegang saham (Tabassum & Singh, 2020). Fungsi pengawasan komite audit dapat mengurangi biaya keagenan yang terkait dengan pemisahan kepemilikan dan pengendalian. Komite audit juga memiliki wewenang untuk berkomunikasi dengan auditor untuk memastikan kualitas audit yang tinggi. Di sisi lain, komite audit adalah struktur perusahaan yang berkepentingan untuk menunjukkan kepada konsumen laporan keuangan bahwa perusahaan dalam keadaan sehat. Konsekuensinya, penelitian ini mengkaji bagaimana efektivitas komite audit di perusahaan dapat meningkatkan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

### **2.1.2 Deep Pocket Theory**

*Deep Pocket Theory* adalah sebuah konsep yang dibuat oleh Simunic (1980) yang menguji hubungan antara insentif yang diperoleh dan pendapat auditor. Menurut *Deep Pocket Theory*, ketika suatu pihak memiliki reputasi, ia akan mendapatkan insentif yang lebih besar, sehingga memiliki tuntutan lebih besar. Auditor berkewajiban untuk menjunjung tinggi tingkat tanggung jawab yang lebih besar karena reputasinya yang sangat baik. Saat auditor Big N melakukan kesalahan dalam proses audit laporan keuangan, risiko litigasi lebih besar daripada saat auditor non-Big N melakukan kesalahan sebagian besar auditor Big N diberi insentif oleh risiko litigasi yang tinggi (Chrisnoventie & Raharja, 2012). Namun, risiko litigasi ini dapat menimbulkan ancaman signifikan bagi auditor Big N yang melakukan kesalahan. Sehingga hazard dan insentif yang terkait dengan auditor Big N akan berpengaruh dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Auditor menetapkan kualitas audit yang tinggi dengan memeriksa ketidakakuratan material sistem pelaporan keuangan.

### **2.1.3 Komite Audit**

Menurut Li et al. (2012) dan Enofe et al. (2013), komite audit adalah sub dari dewan komisaris yang merupakan komponen tata kelola perusahaan bertanggung jawab untuk memastikan kualitas pelaporan dengan melakukan fungsi pengawasan terhadap aktivitas manajemen dan auditor eksternal. Komite audit adalah instrumen berharga untuk memastikan integritas proses pelaporan keuangan. Untuk mencapai hal tersebut,

komite audit harus memiliki sejumlah karakteristik, termasuk keanggotaan yang besar, pertemuan yang sering, dan keahlian di bidang akuntansi dan keuangan.

Komite audit dibentuk oleh komisaris untuk membantu bisnis dalam menjalankan tanggung jawabnya. POJK Nomor 55/POJK.04/2015 menjelaskan bahwa komite audit bertanggung jawab untuk memastikan bahwa informasi keuangan perusahaan yang diungkapkan kepada publik sesuai dengan keadaan aslinya. Selain itu, informasi tersebut harus mematuhi peraturan dan standar yang berlaku.

#### **2.1.4 Karakteristik Auditor**

Kualifikasi auditor untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan dan pengetahuan mereka tentang industri tertentu merupakan salah satu karakteristik auditor. Auditor ditentukan oleh spesialisasi industri mereka dan skala kantor akuntan publik tempat mereka bekerja. Auditor spesialis diharapkan dapat mendeteksi salah saji lebih efektif daripada auditor umum. Pengetahuan auditor terhadap industri perusahaan sangat penting mengingat perkembangan industri yang semakin maju dan berkembangnya aturan akuntansi antar industri yang berbeda; diharapkan pengetahuan auditor yang lebih luas akan menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi (Rustiarini & Sugiarti, 2013).

Ukuran KAP merupakan karakteristik auditor lain yang menunjukkan pengalaman auditor (Meirina & Alexander, 2018). Yandari & Sudaryati (2018) menjelaskan bahwa jika suatu perusahaan menginginkan laporan keuangan yang akurat dan terpercaya dapat menunjuk KAP berdasarkan ukurannya, karena KAP dengan ukuran yang lebih besar diharapkan dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Ukuran ini terlihat dari afiliasi KAP, yaitu KAP yang berafiliasi dengan Big 4 diyakini memiliki masalah reputasi yang lebih besar, sehingga dituntut untuk menghasilkan audit yang lebih berkualitas. Diperkirakan KAP Big 4 lebih kompeten karena mereka memiliki lebih banyak pengalaman dan menginvestasikan lebih banyak sumber daya dalam program pelatihan, menghasilkan auditor yang lebih terlatih. Kompetensi ini menjadi landasan ekspektasi kualitas audit bagi KAP sehingga dapat mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan perusahaan (Meirina & Alexander, 2018).

### 2.1.5 Kualitas Audit

Menurut DeAngelo (1981), kualitas audit adalah *probability* auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem pelaporan keuangan perusahaan. Namun, menurut DeFond et al. (2014), fungsi auditor melampaui deteksi terkait pelaporan. Seorang auditor yang baik diharapkan untuk memverifikasi tidak hanya apakah kebijakan akuntansi dipilih sesuai dengan peraturan, tetapi juga bahwa laporan keuangan yang dilaporkan kepada perusahaan tidak mengandung salah saji material. DeFond et al. (2014) berpendapat bahwa kualitas audit dapat ditentukan dengan menganalisis keluaran dan masukan dari proses audit.

Menurut Yandari & Sudaryati (2018), akuntan publik yang profesional harus menjaga dan mengutamakan integritas hasil audit. Tingkat kualitas audit yang tinggi dapat dicapai ketika akuntan publik memprioritaskan kepentingan publik di atas kepentingan manajemen dan bertindak secara independen. Akuntan publik juga dapat mencapai kualitas audit yang tinggi dengan berpegang pada standar auditing yang berlaku, antara lain standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

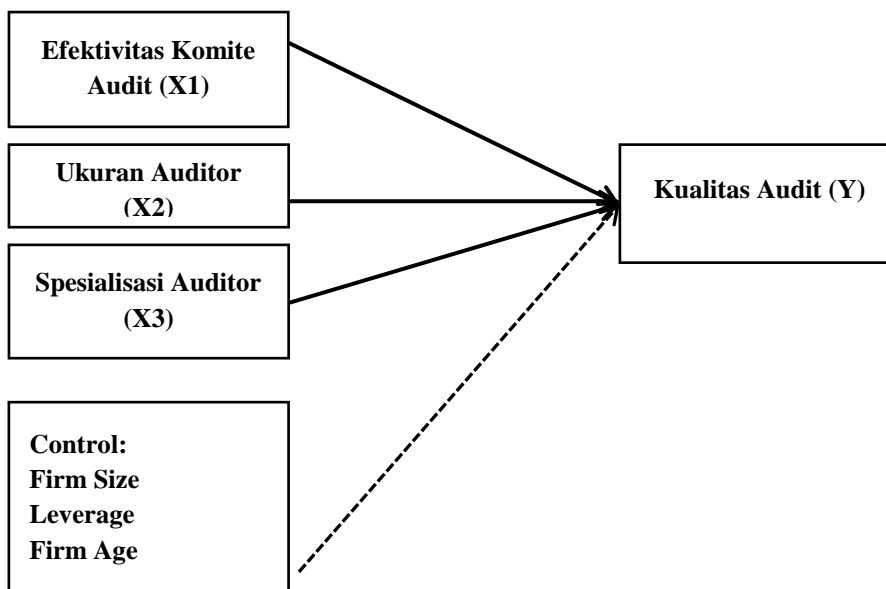
Beberapa penelitian sebelumnya telah meneliti hubungan antara efektivitas komite audit dan kualitas audit. Ali et al. (2018) menyelidiki hubungan antara komite audit dan kualitas audit menggunakan indeks gabungan efektivitas komite audit, termasuk independensi, keahlian keuangan, keahlian akuntansi, rapat, dan ukuran komite. Temuan dari penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit yang dianggap efektif dapat memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit, menyiratkan bahwa peningkatan efektivitas hasil komite audit dalam meningkatkan kualitas audit. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kelima atribut tersebut berpengaruh signifikan terhadap efektivitas komite audit.

Eshleman & Guo (2014) menguji kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP Big 4 dan KAP non-Big 4 dan memberikan hasil bahwa tidak ada perbedaan antara klien KAP Besar dan Non-Big Big 4 dalam hal kualitas pelaporan keuangannya, karena keduanya memiliki tingkat manajemen laba yang sama. (Garcia-Blandon & Argiles-Bosch, 2017) menyelidiki pengaruh pengalaman industri auditor terhadap kualitas audit. Dibandingkan dengan auditor non-spesialis dan belum berpengalaman, auditor spesialis

dan auditor berpengalaman mampu menghasilkan audit dengan kualitas yang lebih tinggi, seperti ditunjukkan oleh temuan penelitian ini. Kajian ini menjadi sumber bagi peneliti yang ingin mengkaji hubungan antara KAP 4 Besar dan spesialisasi industri terhadap kualitas audit, serta kebaruan penelitian di Indonesia.

### 2.3. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan teori yang dan penelitian terdahulu yang digunakan, kerangka konseptual yang dibangun pada penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

### 2.4. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan teori yang telah dibahas, maka pengembangan hipotesis dan model analisis akan dijelaskan di bawah ini.

#### 2.4.1 Efektivitas Komite Audit dan Kualitas Audit

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 Tentang Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit menjelaskan bahwa komite audit berperan penting dalam menilai keakuratan informasi yang dimuat dalam laporan keuangan. perusahaan. Selain itu, komite audit bertanggung jawab untuk mengawasi pekerjaan auditor eksternal untuk memastikan kualitas audit yang tinggi. Komite audit memainkan fungsi penting dalam memastikan bahwa manajer bertindak demi kepentingan pemegang saham sesuai dengan agency theory (Jensen & Meckling, 1976).

Untuk mencapai tujuan komite audit diperlukan adanya komite audit yang efektif, yang diukur dari karakteristik komite audit. Ali et al. (2018) dan Asiriuwa et al. (2018) sebelumnya meneliti pengaruh efektivitas komite audit terhadap kualitas audit dan mendapatkan hasil efektivitas komite audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan yaitu:

**H<sub>1</sub>: Efektivitas komite audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

#### **2.4.2 Ukuran KAP dan Kualitas Audit**

DeAngelo (1981) menegaskan bahwa KAP Big 4 mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena tingginya tuntutan yang mengikat KAP Big 4. KAP Big 4 memiliki lebih banyak klien daripada perusahaan audit lainnya dan memungkinkan mereka berinvestasi lebih besar dalam pelatihan dan teknologi audit dengan kualitas yang lebih tinggi. Meirina & Alexander (2018) menemukan bahwa klien KAP Big 4 rata-rata memiliki kualitas laba yang baik, sehingga dapat dikatakan KAP Big 4 cenderung memiliki toleransi yang kurang terhadap manajemen laba. (Lee & Mande, 2003) menegaskan kembali anggapan bahwa jika ukuran KAP relatif kecil, kemungkinan kualitas audit dipengaruhi oleh *fee audit* yang dibayarkan oleh klien kepada KAP sehingga mengurangi independensi auditor. Sebaliknya, ketika KAP besar cenderung lebih otonom. Meirina & Alexander (2018) juga berpendapat bahwa KAP yang lebih besar biasanya menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi.

Beberapa penelitian lain telah menghasilkan temuan yang bertentangan. Semba & Kato (2019) menemukan bukti bahwa kualitas audit KAP Big 4 dan non-Big 4 tidak berbeda secara signifikan, terbukti dengan tingkat manajemen laba yang sama pada laporan keuangan. Hal yang sama juga ditunjukkan oleh Nugroho (2018) yang menjelaskan bahwa auditor yang dipekerjakan oleh KAP Big 4 dan non Big 4 diwajibkan oleh standar kompetensi profesi untuk melakukan audit sesuai dengan peraturan dan standar yang telah ditetapkan. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>2</sub>: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit**



### 2.4.3 Spesialisasi Industri Auditor dan Kualitas Audit

KAP dengan spesialisasi industri akan memiliki pengetahuan khusus industri yang lebih tinggi sehingga cenderung menghasilkan kualiti audit yang lebih tinggi (Gaver & Utke, 2019; Nugroho, 2018; Salehi et al., 2019; Yuan et al., 2016). Perusahaan audit dengan keahlian industri dapat meningkatkan kualitas audit melalui berbagi internal pengetahuan khusus industri dan menerapkan program audit yang disesuaikan dengan industri (Gaver & Utke, 2019; Yuan et al., 2016). Gaver & Utke (2019) menemukan korelasi positif antara spesialisasi industri auditor dan kualitas audit. Salehi et al. (2019) dan (Yuan et al., 2016) juga mengungkapkan hasil yang sama. Namun, (Garcia-Blandon & Argiles-Bosch, 2017) menemukan bahwa KAP dengan keahlian khusus industri tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Begitu juga dengan hasil penelitian dari Meirina & Alexander (2018). Dengan demikian, hipotesis yang diajukan adalah:

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

## 3. METODE PENELITIAN

### 3.1 Jenis dan Objek Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif asosiatif yang dimana bertujuan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih. Obyek dari penelitian ini adalah kualitas audit di Indonesia.

### 3.2 Populasi dan Sample

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indoneisa pada tahun 2014-2018. Kemudian dilakukan *sampling* dengan metode *purposive sampling* dengan menentukan karakteristik: (1) Perusahaan yang tidak melakukan akuisisi atau merger pada tahun 2014-2018; (2) Perusahaan dengan ketersediaan data terkait variabel yang diteliti. Berdasarkan *sampling* yang dilakukan, penulis menggunakan total observasi sejumlah 615 perusahaan-tahun.

### 3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu *archival* berupa laporan tahunan yang dikeluarkan oleh perusahaan. Data tersebut diperoleh melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan situs resmi perusahaan.

### 3.4 Definisi Operasioanl Variabel

Penelitian ini menggunakan tiga jenis variable, yaitu: variable dependen, variable independent, dan variable control.

#### 3.4.1 Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini ada kualitas audit yang diproksikan dengan manajemen laba. Pengukuran manajemen laba menggunakan model *discretionary accruals* (DA) yang dikembangkan oleh Kothari et al. (2005) Kothari dkk. (2005). Nilai *discretionary accrual* yang digunakan adalah nilai residu (*error*) dari model sebagai berikut:

$$TA_{it} = \delta_0 + \delta_1 \frac{1}{Assets_{i,t-1}} + \delta_2 \Delta Sales_{i,t} + \delta_3 PPE_{it} + \delta_4 ROA_{it-1} + \varepsilon_{i,t}$$

di mana:

TA	: Total akrual (perubahan dalam aset lancar non tunai dikurangi perubahan kewajiban lancar tidak termasuk bagian lancar dari utang jangka panjang, dikurangi penyusutan dan amortisasi, diskalakan dengan total aset tahun sebelumnya)
$\delta_0$	: Konstanta
$\delta_1, \delta_2, \delta_3$	: Koefisien Regresi
$Asset_{i,t}$	: Total aset yang dimiliki perusahaan pada tahun pengujian
$\Delta Sales_{i,t}$	: Selisih penjualan antara tahun t dan tahun t-1
$PPE_{i,t}$	: Total aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan pada tahun t
$ROA_{it-1}$	: <i>Return on Assets</i> pada periode sebelumnya
$\varepsilon_{i,t}$	: <i>Error</i>

#### 3.4.2 Variabel Independen

Variabel Independen pada penelitian ini adalah efektivitas komite audit, ukuran KAP dan spesialisasi industry KAP.

##### 1. Efektivitas komite audit

Efektivitas komite audit diukur menggunakan *composite audit committee score* berdasarkan tiga atribut, yaitu: jumlah anggota, jumlah pertemuan, dan keahlian akuntansi dan keuangan.

## 2. Ukuran KAP

Ukuran KAP akan diukur menggunakan variable dikotomi, yaitu: nilai 1 jika perusahaan memilih KAP *Big 4* dan 0 jika sebaliknya.

## 3. Spesialisasi Industri KAP

Spesialisasi industry KAP diukur menggunakan variable dikotomi, yaitu: nilai 1 jika perusahaan memiliki KAP dengan spesialisasi industry dan 0 jika sebaliknya.

### 3.4.3 Variabel Kontrol

Penelitian ini menggunakan lima variable kontrol, yaitu: *Firm Size*, *Leverage*, *Firm Age*, *Liquidity*, dan *Loss*. Kelima variable ini dipilih berdasarkan hasil penelitian terdahulu.

### 3.5 Teknik Analisis Data

Dalam menguji hipotesis untuk mencapai tujuan penelitian, penulis menggunakan regresi linear berganda (*ordinary least square*) dengan alat analisis data SPSS. Model yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah:

$$|DA| = \alpha + \beta_1 ACE + \beta_2 Big4 + \beta_3 SPEC + \beta_4 Size + \beta_5 Lev + \beta_6 Age + \beta_7 Liquid + \beta_8 Loss + \varepsilon$$

di mana:

DA	: <i>Discretionary Accrual</i> (Kualitas Audit)
ACE	: Efektivitas Komite Audit
<i>Big 4</i>	: penggunaan Kantor Akuntan Publik <i>Big 4</i> atau <i>Non Big 4</i>
SPEC	: Penggunaan Kantor Akuntan Publik dengan Auditor spesialis
Size	: Ukuran Perusahaan
Lev	: Leverage Perusahaan
Age	: Umur Perusahaan
Liquid	: Likuiditas
Loss	: Kerugian
$\alpha$	: Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5, \beta_6, \beta_7, \beta_8$	: koefisien regresi parsial

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### 4.1 Gambaran Umum Penelitian

Objek yang diteliti dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang ada di Indonesia melalui perusahaan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014 – 2018. Menurut Roychowdhury (2006) industri manufaktur ialah industri yang mempunyai kegiatan akrual lebih besar dibanding dengan industri yang lain sehingga memungkinkan perusahaan mempunyai kualitas audit yang rendah akibat terdapatnya manajemen laba yang lebih besar. Jumlah data yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 615 perusahaan-tahun.

##### 4.2 Statistik Deskriptif

Gambaran mengenai karakteristik data, dapat dilihat pada 1

Tabel 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	Obs	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviasi
DA	615	0.00021	1.23753	0.0917450	0.14050121
ACE	615	1	3	2.51	0.593
Big4	615	0	1	0.39	0.489
Spec	615	0	1	0.20	0.402
FirmSize	615	10.93552	14.53746	12.3486232	0.68920744
Leverage	615	.03276	5.07330	0.5214034	0.50187367
FirmAge	615	2	105	37.05	16.252
Liquid	615	0.00005	0.70138	0.0925525	0.10820955
Loss	615	0	1	0.22	0.413

Untuk Variabel Ukuran Auditor (Big4), Spesialisasi Auditor (Spec) dan Kerugian perusahaan yang memiliki nilai dummy, maka akan dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif Big4, Spec, dan Loss

Variabel	0	1	Total
<i>Big 4</i>	373 60,65%	242 39,35%	615
Spec	491 79,84%	124 20,16%	615
Loss	481 78,21%	134 21,79%	615

Statistik deskriptif pada tabel 1 dan 2 menunjukkan bahwa Kualitas Audit (DA) memiliki nilai minimum sebesar 0,00021 dan nilai maksimum sebesar 1,23753. Nilai minimum menunjukkan penggunaan manajemen laba terendah oleh perusahaan. Nilai maksimum menunjukkan penggunaan manajemen laba yang paling tinggi oleh perusahaan. Nilai rata-rata DA sebesar 0,917450 dan nilai standar deviasi sebesar 0,14050121. Variabel Efektivitas Komite Audit (ACE) memiliki nilai minimum sebesar 1 dan nilai maksimum sebesar 3. Hal ini menunjukkan bahwa skor dari efektivitas komite audit yang dimiliki oleh perusahaan manufaktur di Indonesia berdasarkan empat atribut adalah paling rendah sebesar 1 dan paling tinggi sebesar 3. Nilai rata-rata ACE sebesar 2,51 yang di mana menunjukkan bahwa sebagian besar dari perusahaan memiliki skor sebesar 2 sampai 3. Sehingga perusahaan manufaktur di Indonesia dikatakan memiliki komite audit yang efektif. Pada variabel Ukuran KAP (BIG4) terlihat bahwa dari total 615 perusahaan-tahun yang diamati pada penelitian ini, perusahaan yang menunjuk KAP Big 4 sejumlah 242 perusahaan atau sebesar 39,35%. Sedangkan perusahaan yang menunjuk KAP non-Big 4 sejumlah 373 perusahaan atau sebesar memiliki persentase sebesar 60,65%. Nilai rata-rata Big4 adalah 0,39 yang berarti bahwa 39% perusahaan yang menunjuk KAP Big 4 sebagai auditor eksternalnya. Data tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang teliti menggunakan KAP non-Big 4 sebagai auditor eksternal yang akan melakukan proses audit laporan keuangannya. Pada Variabel Spesialisasi Auditor (Spec) terlihat bahwa perusahaan yang menunjuk auditor spesialis industri sejumlah 124 perusahaan atau sebesar 20,16% Sedangkan perusahaan yang menunjuk auditor non spesialis industri sejumlah 491 perusahaan atau sejumlah 79,84%. Nilai rata-rata yang ditunjukkan oleh Spec menunjukkan nilai 0,04 yang memiliki makna bahwa hanya terdapat 20% perusahaan yang menunjuk auditor dengan spesialisasi industri. Berdasarkan data tersebut dapat disimpulkan bahwa sebagian besar perusahaan menggunakan auditor non spesialis.

#### 4.2 Uji F

**Tabel 3. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Variabel	Coef	T	p-value
(Constant)	-.645	-2.866	0.004
ACE	.231	2.802	0.005***
Big4	-.060	-2.018	0.044**
Spec	.089	2.755	0.006***
FirmSize	.036	2.166	0.031**
Leverage	-.015	-.400	0.690
FirmAge	.114	2.343	0.019**
Liquid	-.015	-.815	0.416
Loss	-.017	-.674	0.500
Obs	615		
Prob > F	0,003		
R <sup>2</sup>	0,38		
Adjusted R <sup>2</sup>	0,25		

\* Koefisien signifikan pada level 10% (2-tailed test)  
 \*\* Koefisien signifikan pada level 5% (2-tailed test)  
 \*\*\* Koefisien signifikan pada level 1% (2-tailed test)

Uji F dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh variabel Efektivitas Komite Audit, Spesialisasi Auditor, Ukuran KAP terhadap variabel Kualitas Audit. Hasil dari uji F pada tabel 3 menunjukkan bahwa nilai probabilitas sebesar 0,003. Nilai probabilitas Uji F < 0,05 sehingga memiliki arti bahwa ACE, Big4, Spec, FirmSize, Lev, FirmAge, Liquid, dan Loss memengaruhi Kualitas Audit.

#### 4.3 Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinasi dilakukan untuk melihat seberapa besar pengaruh atau kontribusi variabel Efektivitas Komite Audit, Spesialisasi Auditor, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan, Leverage, Umur Perusahaan, Liquid, dan Loss dalam menjelaskan variabilitas Kualitas Audit. Hasil uji koefisien determinasi (Adjusted R<sup>2</sup>) dapat dilihat pada tabel 3, dihasilkan nilai Adjusted R<sup>2</sup> sebesar 0.25. Dengan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa 25% variasi nilai Kualitas Audit dapat dijelaskan oleh variabel ACE, Spec, Big4, FirmSize, Lev, FirmAge, Liquid, dan Loss. Sisanya 75% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan dalam model penelitian ini.

#### 4.4 Hasil Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menggunakan regresi linear berganda estimasi Ordinary Least Square (OLS) untuk melihat pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel dependen pada penelitian ini adalah kualitas audit yang diprosikan dengan discretionary accrual. Variabel independen yang digunakan untuk memprediksi variabel dependen adalah efektivitas komite audit, ukuran auditor, dan spesialisasi industri auditor. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yang terdiri dari Ukuran Perusahaan, Leverage dan Umur Perusahaan. Variabel kontrol tersebut harus dikendalikan karena telah terbukti mampu memprediksi kualitas audit. Hasil analisis regresi dapat dilihat pada tabel 3 berikut ini:

Berdasarkan Tabel 3, nilai konstanta adalah sebesar -0,645 yang berarti kualitas audit akan bernilai 0,645 jika karakteristik Efektivitas Komite audit (ACE), Ukuran KAP (Big4), Spesialisasi Auditor (Spec), Ukuran Perusahaan (*FirmSize*), Leverage (Lev), Umur Perusahaan (*FirmAge*), Likuiditas (*Liquid*), dan Kerugian (*Loss*) bernilai konstan.

##### 4.2.1 Pengaruh Efektivitas Komite Audit terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian memperoleh koefisien positif signifikan dengan nilai sebesar 0,005 < 0 yang artinya kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP di Indonesia dapat dipengaruhi secara signifikan oleh efektivitas komite audit. Hasil ini sesuai dengan agency theory yang menjelaskan bahwa komite audit merupakan bagian dari tata kelola perusahaan yang dibentuk untuk menjalankan peran, tugas, dan tanggung jawab untuk membantu komisaris. Komite audit memiliki peran penting dalam mengawasi akuntabilitas perusahaan terhadap keuangan perusahaan kepada pemegang saham atau publik. Sehingga setiap perusahaan mengeluarkan informasi keuangan kepada publik, komite audit harus menelaah informasi tersebut sehingga kebenaran akan informasi tersebut dapat dipastikan. Komite audit memiliki otoritas untuk berdiskusi dengan auditor agar auditor dapat melakukan prosedur audit yang sesuai kepada perusahaan sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Dalam menjalankan perannya, komite audit disusun dengan sebagaimana rupa berdasarkan atribut-atributnya agar tugas dapat dikerjakan secara efektif.

Komite audit yang efektif dapat dihasilkan dari jumlah anggota, pertemuan, dan keahlian akuntansi dan keuangan komite audit yang sesuai pada struktur perusahaan. Semakin tinggi jumlah anggota, maka akan menghasilkan peran komite audit yang lebih optimal sehingga menjadi lebih efektif. Semakin sering pertemuan komite audit, maka menunjukkan komite audit sering melakukan rapat, diskusi, dan evaluasi terkait tugas dan wewenang komite audit sehingga dapat mengoptimalkan perannya. Begitu juga dengan keahlian akuntansi dan keuangan yang dimiliki oleh komite audit, dimana ketika jumlahnya semakin besar maka akan meningkatkan efektivitas karena komite audit mampu melaksanakan perannya dengan lebih optimal dengan keahlian yang dimilikinya. Ketika komite audit pada perusahaan berjalan efektif, maka kualitas audit pada perusahaan akan lebih tinggi. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ali et al. (2018) bahwa komite audit yang efektif merupakan hal yang sangat penting dalam meningkatkan kualitas audit pada perusahaan dan komite audit akan menjadi lebih efektif ketika memiliki keahlian akuntansi dan keuangan minimal sebanyak tiga orang.

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

Hasil pengujian memperoleh hasil koefisien negatif signifikan dengan nilai sebesar  $0,044 < 0,1$  yang menunjukkan bahwa penggunaan KAP Big 4 dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan dapat menurunkan hasil kualitas audit secara signifikan. Auditor eksternal atau Kantor Akuntan Publik memiliki beban berat menjalankan perannya dalam memeriksa laporan keuangan perusahaan. Auditor eksternal selaku pihak independen yang bertugas buat melaksanakan pengecekan agar laporan keuangan tersebut terbebas dari salah saji material. Isi salah saji material pada laporan keuangan industri bisa disimpulkan dari opini audit yang dikeluarkan oleh KAP dimana jika laporan keuangan terbebas dari salah saji material, maka opini yang diberikan adalah wajar tanpa pengecualian (WTP) yang artinya KAP memberikan jaminan bahwa data keuangan yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan menunjukkan kondisi yang sebenar-benarnya. Dalam melakukan prosedur audit, regulator menyusun standar kompetensi profesionalisme yang mengikat KAP dalam melakukan prosedur audit yang berlaku untuk seluruh KAP baik KAP Big 4 ataupun KAP non- Big 4.



Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wong et al., (2018) dan Eshleman & Guo (2014) yang di mana mengatakan bahwa KAP yang berukuran lebih besar atau termasuk dalam Big 4 dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Perbedaan ini didapat karena penelitian yang dilakukan oleh Wong et al. (2018) dan Eshleman & Guo (2014) menggunakan seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Australia dan China sehingga mampu mendapatkan bukti lebih luas.

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

Hasil pengujian memperoleh koefisien positif signifikan dengan nilai sebesar  $0,006 < 0,10$  yang dimana menunjukkan bahwa penggunaan auditor spesialis industri dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP secara signifikan. Hasil ini sesuai dengan *deep pocket theory* yang mengatakan bahwa auditor dengan spesialisasi industri yang memiliki reputasi lebih tinggi akan memicu munculnya risiko litigasi pada KAP yang menjadi semakin tinggi sehingga ketika KAP melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan akan rasa berhati-hati sehingga memengaruhi kualitas auditnya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Forst & Hettler (2019) dan (Gaver & Utke, 2019) bahwa auditor dengan industri spesialis dapat meningkatkan kualitas audit pada perusahaan karena akan meningkatkan pengalaman dan pengetahuan auditor terhadap industri tersebut. Sehingga, kantor akuntan publik dan auditor diharapkan dapat meningkatkan spesialisasinya dengan memperbanyak jumlah klien pada suatu industri tertentu.

### **5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

Riset ini mangulas mengenai kualitas audit di Indonesia yang diteliti pada industri manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2014-2018. Hasil riset menunjukkan bahwa efektivitas komite audit serta spesialisasi industri auditor bisa meningkatkan kualitas audit secara signifikan, sebaliknya dimensi KAP justru menurunkan kualitas audit secara signifikan. Komite audit yang efisien bersumber pada jumlah anggota, jumlah pertemuan, serta jumlah anggota komite audit yang mempunyai kemampuan dalam bidang akuntansi serta keuangan selaku bagian internal industri mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP.

## 5.2 Keterbatasan

Penelitian ini tidak luput dari kekurangan. Keterbatasan dalam penelitian ini, antara lain:

1. Penelitian ini hanya menggunakan faktor internal berupa komite audit saja sedangkan terdapat komponen lain seperti direksi, komisaris, auditor internal, dll.
2. Karakteristik Komite Audit tidak sepenuhnya dapat dieksplor karena banyak perusahaan yang tidak menjelaskan latar belakang anggota komite auditnya.
3. Penelitian ini hanya menggunakan faktor eksternal berupa karakteristik KAP yang terdiri dari: spesialisasi industri auditor dan ukuran KAP saja.

## 5.3 Saran

Berdasarkan keterbatasan diatas, maka penulis memberikan saran untuk penelitian selanjutnya, antara lain:

1. Penelitian berikutnya dapat menggunakan factor internal lainnya selain komite audit, seperti: komponen Corporate Governance secara lebih luas untuk melihat pengaruhnya terhadap kualitas audit.
2. Penelitian selanjutnya dapat mengembangkan factor eksternal secara lebih luas dengan memasukkan karakteristik lain, seperti: *tenure*, *time budget pressure* dll sehingga mendapatkan hasil yang lebih luas.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ali, M. J., Singh, R. K. S., & Al-Akra, M. (2018). The impact of audit committee effectiveness on audit fees and non-audit service fees. *Accounting Research Journal*, 31(2), 174–191. <https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2015-0144>
- Asiriwu, O., Aronmwan, E. J., Uwuigbe, U., & Uwuigbe, O. R. (2018). Audit Committee Attributes and Audit Quality: A Benchmark Analysis. *Business: Theory and Practice*, 19(1), 37–48.
- Braiotta Jr, L., Gazzaway, R. T., Colson, R., & Ramamoorti, S. (2010). *The Audit Committee Handbook* (5th ed.). John Wiley & Sons, Inc.
- Chrisnoventie, D., & Raharja, S. (2012). *Pengaruh Ukuran KAP dan Spesialisasi Industri KAP Terhadap Kualitas Audit: Tingkat Risiko Litigasi Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010)*. Universitas Diponegoro.

- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- DeFond, M. L., Erkens, D. H., & Zhang, J. (2014). Do Client Characteristics Really Drive the Big N Effect? Evidence from Matching Methods. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2472092>
- Enofe, A., Aronmwan, E., & Abadua, H. (2013). Audit Committee Report in Corporate Financial Statements: Users' Perception in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 1(1), 16–28.
- Eshleman, J. D., & Guo, P. (2014). Do Big 4 Auditors Provide Higher Audit Quality after Controlling for the Endogenous Choice of Auditor? *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 33(4), 197–219. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50792>
- Forst, A., & Hettler, B. R. (2019). Disproportionate Insider Control and the Demand for Audit Quality. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 38(1), 171–191. <https://doi.org/10.2308/ajpt-52038>
- Garcia-Blandon, J., & Argiles-Bosch, J. M. (2017). The interaction effects of firm and partner tenure on audit quality. *Accounting and Business Research*, 47(7), 810–830. <https://doi.org/10.1080/00014788.2017.1289073>
- Gaver, J. J., & Utke, S. (2019). Audit Quality and Specialist Tenure. *The Accounting Review*, 94(3), 113–147. <https://doi.org/10.2308/accr-52206>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kothari, S. P., Leone, A. J., & Wasley, C. E. (2005). Performance matched discretionary accrual measures. *Journal of Accounting and Economics*, 39(1), 163–197. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2004.11.002>
- Lee, H. Y., & Mande, V. (2003). The Effect of the Private Securities Litigation Reform Act of 1995 on Accounting Discretion of Client Managers of Big 6 and Non-Big 6 Auditors. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 22(1), 93–108. <https://doi.org/10.2308/aud.2003.22.1.93>
- Li, J., Mangena, M., & Pike, R. (2012). The effect of audit committee characteristics on intellectual capital disclosure. *The British Accounting Review*, 44(2), 98–110. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2012.03.003>
- Mallin, C. A. (2011). *Handbook on International Corporate Governance: Country Analyses*. Edward Elgar Publishing.
- Meirina, E., & Alexander, O. (2018). Ukuran dan Spesialisasi Industri Kantor Akuntan Publik Mempengaruhi Kualitas Audit dengan Variabel Moderasi Tingkat Risiko Litigasi Perusahaan. *Jurnal Pundi*, 2(1).

- Nugroho, L. (2018). Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Industri Sektor Barang Konsumsi yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2016). *Jurnal Maneksi*, 7(1), 55–65.
- Rezaee, Z. (2007). *Corporate Governance Post-Sarbanes-Oxley: Regulations, Requirements, and Integrated Processes*. John Wiley & Sons, Inc.
- Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation. *Journal of Accounting and Economics*, 42(3), 335–370. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.01.002>
- Rustiarini, N. W., & Sugiarti, N. W. M. (2013). Pengaruh Karakteristik Auditor, Opini Audit, Audit Tenure, Pergantian Auditor Pada Audit Delay. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 2(2), 657–675.
- Salehi, M., Fakhri Mahmoudi, M. R., & Daemi Gah, A. (2019). A meta-analysis approach for determinants of effective factors on audit quality. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(2), 287–312. <https://doi.org/10.1108/JAEE-03-2018-0025>
- Scott, W. R. (2015). *Financial Accounting Theory* (7th ed.). Person.
- Semba, H. D., & Kato, R. (2019). Does Big N matter for audit quality? Evidence from Japan. *Asian Review of Accounting*, 27(1), 2–28. <https://doi.org/10.1108/ARA-01-2015-0008>
- Simunic, Dan. A. (1980). The Pricing of Audit Services: Theory and Evidence. *Journal of Accounting Research*, 18(1), 161–190.
- Tabassum, N., & Singh, S. (2020). *Corporate Governance and Organisational Performance*. Springer Nature.
- Wong, R. M. K., Firth, M. A., & Lo, A. W. Y. (2018). The impact of litigation risk on the association between audit quality and auditor size: Evidence from China. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 29(3), 280–311. <https://doi.org/10.1111/jifm.12082>
- Yandari, A. D., & Sudaryati, E. (2018). How Decision Making To The Audit Fee, Audit Committee On A Audit Quality. *Jurnal Akuntansi Universitas Jember*, 15(2).
- Yuan, R., Cheng, Y., & Ye, K. (2016). Auditor Industry Specialization and Discretionary Accruals: The Role of Client Strategy. *The International Journal of Accounting*, 51(2), 217–239. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2016.04.003>