

BAB I

PENDAHULUAN

Latar Belakang dan Masalah

Profesi akuntan publik merupakan penyedia jasa audit keuangan yang digunakan oleh pihak luar perusahaan seperti calon investor, investor, dan pihak lain yang terkait untuk menilai perusahaan atau badan hukum lainnya (termasuk pemerintah) untuk menghasilkan pendapat atau opini tentang laporan keuangan yang relevan, akurat, lengkap, dan disajikan secara wajar. Para pengguna laporan keuangan mengharapkan bahwa laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal bebas dari salah saji material, dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.

Profesi akuntan publik juga merupakan salah satu profesi penunjang dalam mewujudkan stabilitas sistem keuangan yang merupakan salah satu syarat terwujudnya pasar yang efisien. Sebagai salah satu profesi pendukung kegiatan dunia usaha, dalam era globalisasi perdagangan barang dan jasa, kebutuhan pengguna jasa akuntan publik akan semakin meningkat baik dari segi kualitas jasa maupun kuantitas penyedia jasa (Jurnal P2PK).

Kasus-kasus tentang manipulasi data keuangan yang telah terjadi dan dilakukan oleh perusahaan yang sudah cukup besar seperti Enron. Masalah Enron di Amerika Serikat pada tahun 2001 membuat banyak pihak terkejut, apalagi hal tersebut melibatkan salah satu Kantor Akuntan Publik (KAP) internasional yakni Arthur Andersen. Banyak pihak menempatkan KAP sebagai pihak yang paling

bertanggung jawab terhadap masalah ini. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang diduga memicu masalah ini.

Kemudian disusul perusahaan raksasa Amerika Serikat lainnya seperti Tyco International, Adelphia Communication, Global Crossing, Xerox Corp., Walt Disney Company, dan ImClone System Incorporation, menyebabkan kantor akuntan publik banyak mendapat kritikan. Auditor dianggap ikut bertanggung jawab dalam memberikan informasi yang menyesatkan para pengguna laporan keuangan, sehingga menimbulkan banyak pihak yang merasa dirugikan oleh laporan keuangan yang memberikan informasi tidak benar dan menyesatkan.

Salah satu skandal manipulasi laporan keuangan di Indonesia terjadi pada PT Garuda Indonesia Tbk. PT Garuda Indonesia adalah maskapai penerbangan nasional Indonesia. Semua berawal dari hasil laporan keuangan Garuda Indonesia untuk tahun buku 2018. Dalam laporan keuangan tersebut, Garuda Indonesia Group membukukan laba bersih sebesar USD809,85 ribu atau setara Rp11,33 miliar (asumsi kurs Rp14.000 per dolar AS). Angka ini melonjak tajam dibanding 2017 yang menderita rugi USD216,5 juta.

Namun laporan keuangan tersebut menimbulkan polemik, lantaran dua komisaris Garuda Indonesia, menganggap laporan keuangan 2018 Garuda Indonesia tidak sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Pasalnya, Garuda Indonesia memasukan keuntungan dari PT Mahata Aero Teknologi yang memiliki utang kepada maskapai berpelat merah tersebut. Kerja sama yang diteken pada 31 Oktober 2018 ini mencatatkan pendapatan yang masih berbentuk piutang sebesar USD239.940.000 dari Mahata. Dari jumlah itu, USD28 juta di antaranya merupakan bagi hasil yang seharusnya dibayarkan Mahata. PT

Mahata Aero Teknologi sendiri memiliki utang terkait pemasangan wifi yang belum dibayarkan.

Terkait laporan keuangan tahun 2018 milik Garuda yang menuai polemik di audit oleh KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan (Member of BDO Internasional). Tanggal 4 Juni 2019, Kemenkeu telah menyelesaikan pemeriksaan terhadap KAP ini dan Berdasarkan hasil pertemuan dengan pihak KAP disimpulkan adanya dugaan audit yang tidak sesuai dengan standar akuntansi. Kementerian Keuangan dan BEI selaku otoritas pasar modal pada saat itu, masih menunggu koordinasi dengan OJK terkait penetapan sanksi yang dijatuhkan pada KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan (Member of BDO Internasional) dan juga sanksi yang diberikan kepada Garuda.

Tanggal 28 Juni 2019, akhirnya Garuda Indonesia dikenakan sanksi dari berbagai pihak. Selain Garuda, sanksi juga diterima oleh auditor laporan keuangan Garuda Indonesia, yakni Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumapea dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan, auditor laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk (GIAA) dan Entitas Anak Tahun Buku 2018. Untuk Auditor, Menteri Keuangan memberikan sanksi pembekuan izin selama 12 bulan. Selain itu, OJK juga akan mengenakan sanksi kepada jajaran Direksi dan Komisaris dari Garuda Indonesia. Mereka diharuskan patungan untuk membayar denda Rp100 juta. Selain itu ada dua poin sanksi lagi yang diberikan OJK. Yakni, Garuda Indonesia harus membayar Rp100 Juta. Selain itu, masing-masing Direksi juga diharuskan membayar Rp100 juta. Selain sanksi dari Kementerian Keuangan dan juga Otoritas Jasa Keuangan, Garuda Indonesia juga kembali diberikan sanksi oleh Bursa Efek Indonesia. Adapun sanksi

tersebut salah satunya memberikan sanksi sebesar Rp250 juta.
(sumber:okezone.com)

Kasus lain yang terjadi di Indonesia adalah kasus manipulasi laporan keuangan PT Hanson International Tbk (MYRX) tahun 2016. PT Hanson International Tbk, bergerak di bidang industri, perdagangan umum, jasa dan pengembangan. Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengenakan sanksi kepada kantor akuntan publik partner dari Ernst and Young (EY) karena dinilai tak teliti dalam penyajian laporan keuangan PT Hanson International Tbk (MYRX). Atas kesalahan ini OJK memberikan sanksi membekukan Surat Tanda Terdaftar (STTD) selama satu tahun. Deputi Komisioner Pengawas Pasar Modal I Djustini Septiana dalam suratnya mengatakan Sherly Jokom dari Kantor Akuntan Publik (KAP) Purwantono, Sungkoro dan Surja terbukti melanggar undang-undang pasar modal dan kode etik profesi akuntan publik dari Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Sherly terbukti melakukan pelanggaran Pasal 66 UUPM jis. paragraf A 14 SPAP SA 200 dan Seksi 130 Kode Etik Profesi Akuntan Publik - Institut Akuntan Publik Indonesia. OJK menilai KAP ini melakukan pelanggaran karena tak cermat dan teliti dalam mengaudit laporan keuangan tahun PT Hanson International Tbk. (MYRX) untuk tahun buku 31 Desember 2016.

Sedangkan kesalahan yang dilakukan perusahaan adalah tak profesional dalam pelaksanaan prosedur audit terkait apakah laporan keuangan tahunan perusahaan milik Benny Tjokro mengandung kesalahan material yang memerlukan perubahan atau tidak atas fakta yang diketahui oleh auditor setelah laporan keuangan diterbitkan. Kesalahan yang dimaksud OJK adalah adanya

kesalahan penyajian (overstatement) dengan nilai mencapai Rp 613 miliar karena adanya pengakuan pendapatan dengan metode akrual penuh (full accrual method) atas transaksi dengan nilai gross Rp 732 miliar. Selain itu, dalam laporan keuangan tersebut juga tak mengungkapkan adanya Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) atas kavling siap bangun (KASIBA) tertanggal 14 Juli 2019 yang dilakukan oleh Hanson International sebagai penjual.

Otoritas Jasa Keuangan (OJK) menjatuhkan sanksi denda sebesar Rp5 miliar kepada Benny Tjokrosaputro karena terbukti melakukan manipulasi laporan keuangan PT Hanson International Tbk (MYRX) tahun 2016. Deputi Komisioner Pengawas Pasar menjelaskan, perseroan terbukti melanggar Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 44 tentang Akuntansi Aktivitas Real Estat (PSAK 44). Hal itu terutama dalam penjualan Kavling Siap Bangun (Kasiba) senilai Rp732 miliar.

Atas perbuatan itu, OJK menyatakan Benny Tjokrosaputro melanggar Pasal 107 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal (UUPM). Perseroan tidak menyampaikan PPJB 14 Juli 2016 kepada auditor yang mengaudit laporan keuangan Hanson International. Akibatnya pendapatan pada laporan keuangan Hanson International per 31 Desember 2016 menjadi overstated dengan nilai material sejumlah Rp613 miliar.

Tak hanya itu, OJK juga menjatuhkan denda kepada PT Hanson International Tbk sebesar Rp500 juta. Perseroan juga wajib melakukan perbaikan dan penyajian kembali atas laporan keuangan per 31 Desember 2016 paling lambat 14 hari setelah ditetapkannya surat sanksi. OJK juga menjatuhkan denda kepada Direktur Hanson Internasional Adnan Tabrani sebesar Rp100 juta.

(sumber:kompas.com)

Akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat, sehingga untuk menunjang profesionalismenya auditor harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) jika seorang auditor dapat memenuhi ketentuan atau standar auditing, maka auditor tersebut dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas mencakup mutu profesional, auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit. Independensi auditor merupakan hal utama dalam menentukan tingkat keandalan laporan auditor dan telah menjadi fondasi bagi profesi akuntan.

Berdasarkan **Standar Profesional Akuntan Publik (2015)**, menyatakan tujuan menyeluruh dari audit laporan keuangan adalah untuk meningkatkan keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Untuk mencapai tujuan tersebut maka dibutuhkan pernyataan opini auditor tentang apakah laporan keuangan disusun dalam semua hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Semakin banyak perusahaan go public yang membutuhkan hasil audit laporan keuangan yang berkualitas, mengakibatkan semakin banyak akuntan publik yang berusaha yang meningkatkan kualitas hasil audit mereka. Namun ada juga beberapa kasus yang ditemukan yang berakibat buruk terhadap kualitas audit.

Kualitas audit adalah karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit berdasarkan standar auditing dan standar pengendalian mutu yang menjadi ukuran pelaksanaan tugas dan tanggung jawab profesi seorang auditor. Kualitas audit berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut De Angelo (1981) dalam penelitian Clinton (2014) :

Kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya¹.

Kualitas audit dapat diartikan sebagai bagus tidaknya suatu pemeriksaan yang telah dilakukan auditor. Pemeriksaan oleh auditor akan mendeksi adanya *fraud* yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Kualitas audit merupakan hal cukup penting, karena dengan kualitas audit yang tinggi maka akan dihasilkan suatu laporan keuangan yang dapat dipercayai oleh berbagai pihak sebagai dasar pengambilan keputusan. Selain itu kualitas audit merupakan isu yang sangat kompleks, dimana begitu banyaknya faktor yang mempengaruhi kualitas audit, hal ini menjadikan kualitas audit sulit pengukurannya, sehingga menjadi suatu hal yang sensitif bagi perilaku individual yang melakukan audit. Kualitas audit merupakan bagian yang sangat penting dalam menyajikan laporan hasil audit. Jika kemungkinan dalam memeriksa laporan keuangan auditor menemukan salah saji atau menemukan kecurangan yang terjadi dalam laporan keuangan, auditor harus harus melaporkannya sesuai apa yang terjadi sebenarnya.

Dari sudut pandang auditor, audit dianggap berkualitas apabila auditor memperhatikan standar umum audit yang tercantum dalam Pernyataan Standar Auditing meliputi mutu profesional (professional qualities) auditor independen, pertimbangan (judgement) yang digunakan dalam pelaksanaan audit, dan penyusunan laporan auditor.

¹ Clinton Marshal Panjaitan, Skripsi “**Pengaruh Tenure, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit**”, Universitas Diponegoro Semarang, 2014, hal.1

Mgbame, et al. (2012) :

menyatakan hasil kualitas audit digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibilitas informasi dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor².

Kualitas audit sangat penting dalam menjaga kepercayaan integritas pelaporan keuangan. Semakin tinggi kualitas yang dihasilkan dan dirasakan, maka semakin kredibel laporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang berguna dalam pengambilan keputusan untuk penggunanya. Sudah menjadi kewajiban perusahaan untuk secara jujur tanpa manipulasi dan terbuka untuk mengekspose laporan keuangannya kepada pihak yang berkepentingan.

Menurut Coram *at al* (2008) dalam penelitian Galuh dan Iman (2017) :

kualitas auditor adalah seberapa besar kemungkinan dari seorang auditor menemukan adanya *unintentional/intentional error* dari laporan keuangan perusahaan, serta seberapa besar kemungkinan temuan tersebut kemudian dilaporkan dan dicantumkan dalam opini audit³.

² Mgbame, C.O.,Eragbhe,E, dan Osazuwa, N.”**Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Emprical Analysis**”, *European Journal of Business and Management*, 2012,Vol. 4, No. 7, 2012, hal. 154-159

³ Galuh Tresna Murti dan Iman Firmansyah”, **Pengaruh Independesnsi Auditor Terhadap Kualitas Audit**” Forum Keuangan dan Bisnis Indonesia (FKBI) No. 6, 2017, hal. 462

Kualitas auditor tergantung pada dua hal:

1. Kemampuan teknis dari auditor yang direpresentasikan dalam pengalaman maupun pendidikan profesi
2. Kualitas auditor dalam menjaga sikap mentalnya

KAP bereputasi tinggi menjelaskan adanya sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugas audit. Dalam hal ini menunjukkan bahwa auditor harus bersikap independen dalam melaksanakan audit secara profesional, sebab KAP menjadi kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. Klien juga kurang dapat mempengaruhi opini auditor. Faktor yang menyebabkan terjadinya hal tersebut adalah kelebihan yang dimiliki oleh KAP besar yaitu besarnya jumlah dan ragam klien yang ditangani KAP, banyaknya ragam jasa yang ditawarkan, adanya afiliasi internasional, dan banyaknya jumlah staf audit dalam suatu KAP.

perlu penelitian tentang kualitas audit dilakukan karena, untuk mengetahui seberapa besar pengaruh auditor dalam mengaudit suatu laporan keuangan. Dimana Kualitas hasil audit sangat ditentukan dari kualitas prosesnya. Auditor yang berkompetensi akan memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang sangat luas saat mengaudit. Pengetahuan auditor akan mampu merancang prosedur audit dengan baik, menetapkan risiko analitis dengan tepat, memperoleh kecukupan bukti pemeriksaan, dan akan mampu menyelesaikan audit tepat waktu. Auditor yang mempunyai pengetahuan dan keahlian dalam bidang akuntansi dan auditing, serta berpengalaman, maka memiliki pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga menghasilkan kualitas audit yang semakin baik dan dapat dipercaya. Selain itu juga perlu penelitian tentang kualitas audit dilakukan untuk mengetahui bagaimana kompetensi, independensi,

profesionalisme, dan komitmen serta aturan profesi yang berlaku sudah dilakukan oleh KAP dan auditor itu sendiri, sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.

Banyak faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada suatu perusahaan, diantaranya adalah *fee audit*, rotasi KAP, dan repuasi auditor. Faktor pertama yang mempengaruhi kualitas audit yaitu *fee audit*. *Fee audit* merupakan *fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan. Dalam memberikan jasanya, akuntan publik maupun kantor akuntan publik berhak mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan yang sudah disepakati. Dalam draf panduan yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) kebijakan imbalan jasa merupakan salah satu indikator kualitas audit pada level KAP dalam cakupan perikatan audit atas laporan keuangan.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) berpendapat bahwa imbalan jasa audit yang terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman kepentingan pribadi yang berpotensi menyebabkan ketidakpatuhan terhadap kode etik profesi akuntan publik. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hartadi (2012) menyatakan bahwa *fee audit* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal yang berbeda diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh Ramdhani (2016) yang menyatakan bahwa *fee audit* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Faktor selanjutnya yang berpengaruh terhadap kualitas audit yaitu rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP). Rotasi KAP secara voluntary merupakan rotasi

sukarela yang dilakukan oleh perusahaan atas dasar kehendak manajemen di mana rotasi dilakukan tidak berdasarkan pada peraturan yang berlaku. Berbagai studi mengidentifikasi sejumlah kerugian pada rotasi KAP yang bersifat mandatory, yang paling sering disebut berpengaruh pada kualitas audit bahwa aturan rotasi tidak dibenarkan karena dampak pada kualitas audit yang memungkinkan kerusakan pada dua penentu utama kualitas audit, kompetensi teknis KAP dan lebih sedikitnya tingkat spesialisasi.

Sesuai Keputusan **Menteri Keuangan Republik Indonesia (2008) Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”**. Isi dari keputusan tersebut adalah pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Dari penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti dan Mertha (2014), menyimpulkan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014), menghasilkan hasil penelitian yang berbeda yaitu rotasi audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Faktor selanjutnya yang berpengaruh terhadap kualitas audit yaitu reputasi auditor. Kantor Akuntan Publik yang mempunyai reputasi yang baik dinilai akan lebih efisien dalam melakukan proses audit dan akan menghasilkan informasi yang sesuai dengan kewajaran dari laporan keuangan perusahaan.

Giri (2010) dalam penelitian Andriani (2017), “**menyatakan bahwa KAP bereputasi menjelaskan adanya sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugas audit**”⁴.

KAP besar identik dengan KAP bereputasi tinggi, dalam hal ini menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dalam melaksanakan audit secara profesional sebab KAP menjadi kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. Auditor skala besar dapat menyediakan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan auditor skala kecil, termasuk dalam mengungkapkan masalah going concern. Semakin besar skala auditor maka akan semakin besar kemungkinan auditor untuk menerbitkan opini audit going concern.

Dari penelitian yang dilakukan Pamungkas (2014), Reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Luthfisahar (2015), Reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Peneliti sendiri memilih tiga (3) variabel bebas yakni: *fee audit*, rotasi KAP, dan reputasi auditor menjelaskan kualitas audit karena ketiga variabel bebas tersebut memiliki pengaruh terhadap keberlangsungan auditor mengaudit laporan keuangan dan menjadi penentu apakah seorang auditor dapat memberikan hasil kualitas audit yang baik dan dapat di andalkan. Menurut peneliti *fee audit* memiliki hubungan, dimana pada saat auditor melakukan negosiasi dengan manajemen perusahaan mengenai besaran tarif *fee* yang harus dibayarkan oleh

⁴ Ninik Andriani, “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, Vol. 3, No.1, 2018, hal. 31

pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka ada kemungkinan terjadi pihak auditor dan pihak manajemen melakukan tindakan mengesampingkan profesionalisme, yang akan menurunkan kualitas audit. Sedangkan rotasi KAP, jika auditor yang melakukan audit lebih lama dari waktu yang telah ditentukan maka pihak perusahaan dan pihak auditor akan menciptakan kedekatan. Kedekatan ini akan berdampak terhadap independensi dan profesionalisme auditor sehingga dapat mempengaruhi dan mengurangi keandalan kualitas audit. Sedangkan reputasi auditor, salah satu bentuk kepercayaan publik terhadap hasil kerja yang dilakukan oleh auditor. Itu sendiri. KAP besar memiliki jadwal yang fleksibel sehingga menyelesaikan audit tepat waktu reputasinya tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Tetapi KAP yang tergolong kecil memiliki risiko yang besar menghasilkan laporan audit yang tidak akurat dan karena mereka KAP kecil bergantung kepada klien sehingga mempengaruhi kualitas audit.

Alasan mengapa penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI terdiri dari berbagai sub sektor industri sehingga dapat mencerminkan reaksi pasar modal secara keseluruhan. Alasan lainnya karena perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang memiliki produksi yang berkesinambungan sehingga diperlukan pengelolaan modal dan aktiva yang baik sehingga menghasilkan profit yang besar untuk memberikan kembalian investasi yang besar pula sehingga dapat memiliki investor untuk menanamkan modalnya. Perusahaan manufaktur juga merupakan perusahaan yang berskala besar jika dibandingkan dengan perusahaan lain sehingga dapat melakukan perbandingan antara perusahaan yang satu dengan

perusahaan lain. Perusahaan manufaktur juga memiliki saham yang tahan terhadap krisis ekonomi. Hal ini dikarenakan sebagian besar produk manufaktur tetap dibutuhkan sehingga kecil kemungkinan untuk rugi.

Berdasarkan uraian permasalahan diatas dan hasil dari beberapa penelitian terdahulu menunjukkan ketidakkonsistenan terhadap kualitas audit, maka penulis tertarik untuk mengkaji ulang pengaruh *fee audit*, rotasi KAP, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit. Dalam hal ini peneliti menggunakan data perusahaan manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019.

Oleh karena itu judul skripsi ini adalah **“PENGARUH FEE AUDIT, ROTASI KAP, DAN REPUTASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN MANUFaktur YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA”**.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka permasalahan-permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini antara lain:

1. Apakah *Fee audit* berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
2. Apakah Rotasi KAP berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah Reputasi Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan dari penelitian ini sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui pengaruh *Fee audit* terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia
2. Untuk mengetahui pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia
3. Untuk mengetahui pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Manfaat Penelitian

Berdasarkan uraian latar belakang, rumusan masalah, dan tujuan penelitian diatas, penelitian diharapkan memberikan manfaat bagi :

1. Bagi akuntan publik, penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan acuan untuk meningkatkan kualitas jasa audit yang diberikan kepada klien.
2. Bagi akademisi, penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan serta pengetahuan tentang pengaruh *Fee audit*, Rotasi KAP, Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit.
3. Bagi peneliti berikutnya, penelitian dapat dijadikan bahan acuan dan referensi untuk melakukan penelitian lebih lanjut.
4. Bagi investor, dapat membantu terkait dengan keyakinan dan kepercayaan mereka atas laporan keuangan dari perusahaan yang bersangkutan.

Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini akan membahas latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II : KAJIAN PUSTAKA

Bab ini akan membahas landasan teori, beberapa referensi mengenai penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, serta hipotesis yang akan diuji pada penelitian ini.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini akan membahas mengenai variabel penelitian dan definisi, operasional penentuan sampel jenis dan sumber data, serta metode pengumpulan data yang digunakan.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan analisis data, temuan empiris, yang diperoleh dalam penelitian, hasil pengujian hipotesis, dan pembahasan hasil penelitian.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi hasil kesimpulan dari penelitian, keterbatasan penelitian yang dilakukan, serta saran yang diberikan berkaitan dengan kesimpulan yang diperoleh.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1. Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori keagenan (agency theory) menjelaskan hubungan antara pemilik modal (principal) dengan pengelola dana (agent). Dalam perusahaan, investor atau pemegang saham merupakan seorang principal dan manajer berperan sebagai agent yang mempunyai tanggungjawab besar atas kegiatan operasional perusahaan yang dikelolanya.

Jensen dan Meckling (1976) :

menjelaskan bahwa teori keagenan muncul ketika terjadi pemisahan antara pemilik sebagai principal dan manajer sebagai agent yang dimana keduanya cenderung mementingkan kepentingannya masing-masing⁵.

Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal. Jika kedua belah pihak tersebut mempunyai tujuan yang sama untuk memaksimalkan nilai perusahaan, maka diyakini agen akan bertindak dengan cara yang sesuai dengan kepentingan prinsipal. Teori keagenan mendeskripsikan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Manajemen merupakan pihak yang

⁵ Michael, C. Jensen and William H. Meckling (1976). *Theory of the Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure* . “Journal of Financial Economics”, Oktober, 1976, V. 3, No. 4, hal. 305-360.

dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham. Karena mereka dipilih, maka pihak manajemen harus mempertanggungjawabkan semua pekerjaannya kepada pemegang saham.

Teori agensi mengansumsikan agen sebagai individual yang rasional, memiliki kepentingan pribadi dan ingin memkasimumkan kepentingan pribadinya. Agensi bersumber pada auditor dengan manajemen, karena manajemen yang menunjuk auditor untuk melakukan audit terhadap kepentingan *principle*, tapi manajer juga lah yang membayar fee dan menanggung jasa audit tersebut, sehingga dalam teori agensi menjelaskan munculnya ketidak seimbangan infromasi (*information asymmetry*).

Adanya perbedaan kepentingan tersebut menimbulkan adanya konflik kepentingan antara principal dan agent. Principal memiliki kewajiban untuk memberi upah atas jasa yang diberikan oleh agen untuk memaksimalkan keuntungannya. Seorang principal berhak mengetahui aktivitas yang dilakukan agen (manajemen) atas dana yang ia tanamkan dalam perusahaan tersebut. Dalam kenyataannya seorang principal tidak bisa memantau aktivitas agen dalam perusahaan setiap harinya.

Disisi lain agen (manajer) memiliki akses yang lebih luas untuk mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan pada tahun-tahun selanjutnya dibandingkan dengan principal atau pemegang saham. Oleh karena itu untuk memastikan bahwa agen bekerja sesuai dengan keinginan principal maka seorang agen (manajer) harus membuat laporan pertanggungjawaban setiap akhir periode dalam bentuk laporan keuangan yang nantinya akan diserahkan kepada principal.

Teori agensi berfungsi untuk menganalisa dan menemukan solusi terhadap masalah masalah yang ada dalam hubungan keagenan antara manajemen dan pemegang saham. Moral hazard dapat diatasi salah satunya dengan menugaskan auditor untuk memeriksa apa yang dilakukan manajemen. Manajemen menunjuk auditor untuk memberikan jasa audit untuk kepentingan prinsipal. Di sisi lain, manajemenlah yang membayar dan menanggung jasa audit.

Masalah kelembagaan dapat menimbulkan ketergantungan auditor pada kliennya. Ketergantungan ini menyebabkan auditor mulai kehilangan independensinya dan berusaha mengakomodasi keinginan manajemen dengan harapan perikatannya dengan klien tidak terputus. Hal demikian bertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit dan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan klien, oleh karena itu untuk menjaga independensi auditor diberlakukan rotasi wajib audit.

2.1.2. Kualitas Audit

Menurut De Angelo dalam penelitian Febriyani dan Mertha (2014) :

Kualitas merupakan kecenderungan auditor akan mendeteksi dan mengungkapkan adanya *faud* yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna di dalam melakukan pengambilan keputusan⁶.

Audit merupakan pengumpulan dan pemeriksaan bukti terkait informasi untuk menentukan dan membuat laporan mengenai tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh seorang yang

⁶ Ni Made Dewi Febriyanti dan Made Mertha, "Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Ukuran KAP Pada Kualitas Audit" E-jurnal Akuntansi Universitas Udaya, 2014, hal.504

kompeten dan independen. Seorang auditor harus mempunyai kemampuan pemahaman dan keahlian teknis. Sementara itu, melaporkan pelanggaran klien merupakan sikap independensi yang harus dimiliki oleh auditor.

Menurut Agoes (2012) :

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut⁷.

Auditing memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik sebagai pihak independen pada akhir pemeriksaannya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Audit sendiri dalam arti luas didefinisikan sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai arsesi-arsesi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara arsesi-arsesi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasil kepada para pengguna yang berkepentingan.

Dalam penelitian Efendy (2010), **Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 mengenai Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), kualitas audit diukur berdasarkan hal-hal sebagai berikut:**

⁷ Sukrisno Agoes, **Auditing**, Salemba Empat, Edisi ke empat, Buku 1, Jakarta, 2012, hal.4.

1. Kualitas Proses (keakuratan temuan audit, sikap skeptisme).

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Selain itu audit harus dilakukan dengan cermat, sesuai prosedur, sambil terus mempertahankan sikap skeptisme.

2. Kualitas hasil (nilai rekomendasi, kejelasan laporan, manfaat audit).

Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa.

3. Kualitas tindak lanjut hasil audit.

pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terusmenerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan⁸.

Indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah deteksi salah saji, kesesuaian dengan standar umum yang berlaku, dan kepatuhan terhadap SOP (Standar Operasional Prosedur).

⁸ Efendy, M. Taufiq. Tesis: “Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah”, Universitas Diponegoro, Semarang, 2010, hal.30

Beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas audit, yaitu:

1. Kompetensi

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga, menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

2. Tekanan Waktu

Dalam setiap melakukan kegiatan audit, auditor akan menemukan adanya suatu kendala dalam menentukan waktu untuk mengeluarkan hasil audit yang akurat dan sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Tekanan Waktu yang dialami oleh auditor ini dapat berpengaruh terhadap menurunnya Kualitas Audit karena auditor dituntut untuk menghasilkan hasil audit yang baik dengan waktu yang telah dijanjikan dengan klien

4. Pengalaman Kerja

Dalam pelaksanaan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Pengalaman Kerja auditor adalah pengalaman yang dimiliki auditor dalam melakukan audit yang dilihat dari segi lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya tugas pemeriksaan yang telah dilakukan.

4. Etika

Etika adalah suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindaknya seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang.

5. Independensi

Berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Standar pengauditan mencakup mutu profesional, auditor independen, pertimbangan (judgement) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit. **Standar Profesional Akuntan Publik menjelaskan dalam SA Seksi 316**, bahwa tanggung jawab auditor adalah untuk mendeteksi kekeliruan dan kecurangan dalam audit atas laporan keuangan. Maksud kekeliruan disini merupakan salah saji yang atau hilangnya jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan yang tidak disengaja. Sedangkan kecurangan merupakan salah saji atau hilangnya jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan yang disengaja yang seringkali disebabkan adanya kecurangan manajemen atau penyalahgunaan aktiva.

Manajemen perusahaan selalu menginginkan kinerjanya terlihat baik tanpa ada kecurangan oleh sebab itu, seringkali auditor mendapatkan tekanan dari klien agar laporan keuangan yang diauditnya dapat sesuai dengan apa yang diinginkan dengan klien. Tetapi untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka

seorang auditor harus menjalankan sesuai dengan kode etik akuntan, standar profesidan standar keuangan yang berlaku. Untuk itu, setiap audior harus dapat mempertahankan sikap independensi, integrias dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya, dengan jujur, tegas, tanpa tekanan, sehingga dapat bersikap adil.

Kualitas audit memiliki arti yang berbeda-beda. Dari sisi auditor, kualitas audit merupakan hasil kerja para auditor yang telah sesuai dengan standar-standar serta kode etik profesi yang telah ditetapkan. Kualitas diharapkan dapat mengurangi ketidakpuasan para pemakai informasi dan menjaga reputasi auditor. Sedangkan menurut pengguna laporan keuangan kualitas audit adalah jika auditor dapat memberikan opini yang sesuai dengan tanggung jawab serta memberi jaminan bahwa tidak terdapat kecurangan data salah saji material.

2.1.3. Fee Audit

Audit laporan keuangan bertujuan untuk menurunkan risiko informasi yang tidak sesuai serta meningkatkan pengambilan keputusan yang tepat. Kualitas audit harus terus ditingkatkan supaya dapat menjamin keakuratan penilaian laporan keuangan. Proses audit dilaksanakan untuk memastikan kebenaran laporan keuangan yang disajikan dan apakah sudah dengan cara yang sesuai.

Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen ialah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. Dalam perusahaan, audit sangat dibutuhkan karena opini auditor sebagai pihak ketiga yang independen berperan penting

dalam menentukan kredibilitas aporan keuangan yang dihasilkan pihak manajemen.

Menurut Mulyadi (2002) :

menyatakan bahwa fee audit adalah besarnya fee anggota yang dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya kantor akuntan publik (KAP) yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya⁹.

Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan fee yang dapat merusak citra profesi dan tidak diperkenankan juga untuk menetapkan fee kontingen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

Penelitian yang dilakukan oleh Hartadi (2012) “menemukan bukti bahwa pada saat bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif fee yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang akan mereduksi kualitas laporan auditan”¹⁰. Tindakan ini menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan profesionalisme, yang mana konsesi resiprokal tersebut akan mereduksi kepentingan penjagaan atas kualitas audit.

Sampai sekarang belum terdapat peraturan yang jelas mengenai besarnya “audit fee” yang harus ditagih oleh akuntan publik terhadap klien (auditee) atas jasa audit yang diberikan. Penetapan audit fee tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan, auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, penentuan fee

⁹ Mulyadi, **Auditing**, Edisi ke enam, Jakarta, 2002, hal. 63

¹⁰ Bambang Hartadi, **Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia**, Universitas Teknologi Yogyakarta, 2012, hal. 12

audit penting untuk disepakati terlebih dahulu antara klien dengan auditor, supaya tidak terjadi perang tarif yang dapat merusak kredibilitas akuntan.

Dalam Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 2 Tahun 2016, dijelaskan bahwa imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman berupa kepentingan pribadi yang berpotensi menyebabkan ketidakpatuhan terhadap kode etik profesi Akuntan Publik, oleh karena itu Akuntan Publik harus membuat pencegahan dengan menerapkan imbalan atas jasa audit laporan keuangan yang memadai sehingga cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai.

Berdasarkan Surat Keputusan No.KEP.024/IAPI/VII/2008 yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tanggal 2 Juli 2008 tentang kebijakan penentuan besarnya *fee audit*, Akuntan Publik harus mempertimbangkan faktor-faktor berikut: kebutuhan klien, tugas dan tanggungjawab menurut hukum: independensi, tingkat keahlian, tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, tingkat kompleksitas pekerjaan, banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik untuk menyelesaikan pekerjaan, dan basis penetapan *fee* yang disepakati. *Fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditornya, besarnya tergantung dari risiko penugasan kompleksitas jasa yang diberikan tingkat keahlian yang diberikan yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur KAP yang bersangkutan.

Berdasarkan pemaparan di atas dapat disimpulkan bahwa *fee audit* merupakan biaya atau imbalan yang diberikan klien kepada akuntan publik

sebagai imbalan jasa yang diberikan akuntan publik berupa jasa audit. Fee audit yang lebih tinggi maka kualitas audit yang diterima juga akan lebih baik.

2.1.4. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Menurut Agoes (2012) :

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibandingkan pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik¹¹.

Terjadinya kasus Enron yang melibatkan KAP Arthur Andersen menarik perhatian perusahaan jasa akuntan publik, pasalnya sebagai pihak ketiga yang independen KAP Arthur Andersen yang mempunyai reputasi sangat baik seharusnya memperhatikan sikap independensi dan kualitas yang dihasilkan demi menjaga reputasi dan profesionalismenya. Demi mencegah terjadinya kasus serupa perusahaan jasa akuntan publik setuju untuk melakukan rotasi wajib KAP untuk menjaga independensi auditor pada KAP tersebut. Rotasi KAP adalah peraturan pergantian Kantor Akuntan Publik yang harus dilakukan oleh organisasi atau bisnis.

Menurut Nugrahanti (2014) dalam Pertiwi dan Erinos (2020), **“Lamanya hubungan antara klien dan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan”¹².**

Oleh karena itu demi mencegah terjadinya hubungan spesial antara auditor dengan klien yang akan berdampak pada penurunan kualitas audit, maka

¹¹ Sukrisno Agoes, **Op. Cit**, hal.44

¹² Nada Pertiwi, Erinos Nugrahani, **“Pengaruh Kualitas Komite Audit, *Workload* Dan Rotasi Auditor Terhadap Kualitas Audit(Studi Empiris Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2016-2018)”**, Universitas Negeri Padang, 2020, hal.5

dibutuhkan rotasi audit sesuai dengan peraturan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yang terbit pada tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi audit terhadap Akuntan Publik dilakukan dalam waktu tiga tahun sekali sedangkan rotasi audit terhadap Kantor Akuntan Publik dilakukan dalam waktu enam tahun sekali.

Selain itu, ketentuan terkait rotasi audit dikeluarkan oleh BAPEPAM-LK melalui Keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor KEP-310/BL/2008 tanggal 1 Agustus 2008 yang menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik dapat menerima penugasan audit kembali untuk klien yang sama setelah 1 (satu) tahun buku tidak mengaudit klien tersebut. Peraturan-peraturan terkait rotasi audit tersebut dibuat dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas audit dan menjaga independensi auditor.

Menurut Sarwoko (2014) dalam Salsabila (2018) :

Rotasi KAP ialah jumlah masa tahun buku berturut-turut, laporan keuangan klien diaudit oleh suatu KAP. Rotasi KAP sendiri dilakukan untuk menjaga hubungan antara KAP dengan perusahaan atau klien yang diaudit¹³.

Penerapan ketentuan rotasi wajib dilandasi alasan teoritis bahwa penerapan rotasi wajib bagi auditor dan KAP diharapkan akan meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Pembatasan tenure auditor merupakan usaha untuk mencegah auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensinya.

¹³Maisyarah Salsabila, “Pengaruh Rotasi KAP dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI)”, Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, 2018, hal. 5

Perusahaan melakukan pergantian auditor dengan alasan karena diharuskan oleh peraturan yang mengatur masa penugasan auditor pada suatu perusahaan sehingga memaksa perusahaan untuk melakukan pergantian auditor secara mandatory. Alasan lainnya adalah karena auditor bersikap konservatif sehingga muncul ketidaksepahaman dengan pihak auditor sehingga perusahaan mengganti auditornya walaupun belum mencapai batas waktu yang ditetapkan dalam peraturan rotasi auditor atau disebut juga rotasi auditor secara voluntary.

Para pendukung kebijakan rotasi wajib KAP berargumen bahwa kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu, hal ini dikarenakan auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit sehingga kompetensi yang dimiliki auditor akan berkurang.

Pergantian KAP dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian KAP yang terjadi karena regulasi pemerintah yang meningkatkan pergantian KAP yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi. Rotasi KAP secara sukarela yang dilakukan perusahaan yang telah mengaudit laporan keuangannya akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi KAP berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Sehingga auditor dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan audit.

Penerapan ketentuan tentang adanya rotasi mandatory ini dengan tujuan supaya dapat meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Untuk menjaga sikap independen sebagai auditor maka perusahaan wajib untuk melakukan rotasi audit.

2.1.5 Reputasi Auditor

Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor berdasarkan nama besar yang telah dimiliki auditor tersebut. Auditor bertanggung jawab untuk menyediakan informasi berkualitas tinggi karena informasi tersebut menjadi basis para pemakai laporan keuangan untuk pengambilan keputusan perusahaan. Kualitas merupakan komponen profesionalisme yang benar-benar harus dipertahankan oleh akuntan publik profesional. Reputasi auditor dapat terlihat dari cara kerja dan independensi auditor itu sendiri. Auditor yang dapat menghasilkan hasil audit yang berkualitas akan mampu mendongkrak nama baik auditor itu sendiri beserta KAP yang menaunginya.

Dengan adanya kasus Enron yang melibatkan KAP internasional Arthur Andersen (AA) maka di Indonesia dilakukan peraturan tindakan pergantian auditor secara wajib. Penerapan ketentuan tentang adanya rotasi mandatory ini dengan tujuan supaya dapat meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta.

Menurut Sulthon dan Cahyonowati (2015) :

Kantor Akuntan Publik yang kecil lebih cenderung bergantung dengan seorang klien, berbeda dengan Kantor Akuntan Publik yang besar mereka tidak akan bergantung dengan seorang klien¹⁴.

Beberapa penelitian membuktikan kesesuaian dengan hipotesis reputasi yang berargumen bahwa KAP besar memiliki insentif lebih besar untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik

¹⁴ Muhajir Sulthon, Nur Cahyonowati, "Analisis Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia", Diponegoro Journal Of Accounting, 2015, Hal.3

dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Selain itu karena KAP besar memiliki sumber daya yang lebih besar dibandingkan dengan KAP kecil, sehingga mereka memiliki resiko terancam (exposed) oleh tuntutan hukum pihak ketiga yang lebih besar bila menghasilkan laporan audit yang tidak akurat dan keliru. Hal ini diasumsikan karena KAP besar memiliki karyawan dalam jumlah yang besar, dapat mengaudit lebih efisien dan efektif, memiliki jadwal yang fleksibel sehingga memungkinkannya untuk menyelesaikan audit tepat waktu, dan memiliki dorongan yang lebih kuat untuk menyelesaikan auditnya lebih cepat, guna menjaga reputasinya.

Kantor Akuntan Publik di Indonesia dibagi menjadi KAP the big four dan Kantor Akuntan Publik non the big four.

Dalam penelitian Jeanri Rahmataallo (2017), Empat KAP lokal yang berafiliasi dengan The Big Four Auditors yaitu :

- 1) **KAP Price Waterhouse Coopers, yang bekerja sama dengan KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan.**
- 2) **KAP KPMG (Klynveld Peat MarwickGoerdeler), yang bekerja sama dengan KAP Siddharta dan Widjaja.**
- 3) **KAP Ernst & Young, yang bekerja sama dengan KAP Purwantono, Suherman dan Surja.**
- 4) **KAP Deloitte Touche Tohmatsu, yangbekerja sama dengan KAP Osman Bing Satrio.¹⁵**

¹⁵ Jeanri Rahmataallo, Skripsi: “**Analisis Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit**”, Universitas Hasanuddin Makasar, 2017, hal. 15

Keempat KAP the big four diatas dianggap memiliki reputasi yang lebih baik dibandingkan dengan KAP-KAP lain di Indonesia (KAP non-big four). Sehingga keempat KAP tersebut diatas diberi label KAP the big four. Hal tersebut juga didasarkan pada ukuran dan reputasi KAP tersebut dalam memberikan jasa audit.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu adalah ilmu yang dalam cara berpikir menghasilkan kesimpulan berupa ilmu pengetahuan yang dapat diandalkan, dalam proses berfikir menurut langkah-langkah tertentu yang logis dan didukung oleh fakta empiris.

Dalam sub-bab ini dijelaskan penelitian terdahulu mengenai kualitas audit yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya. Keragaman pemilihan penelitian terdahulu menimbulkan persamaan dan perbedaan dari penelitian yang dilakukan. Persamaan terletak pada penggunaan variabel kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya terletak pada perusahaan yang menjadi objek penelitian, dimana penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang telah listing di Bursa Efek Indonesia. Periode penelitian yang dilakukan mengambil periode tahun 2017-2019.

Penelitian terdahulu mengenai pengaruh *fee* audit, rotasi KAP, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit dapat dilihat pada table 2.1 berikut ini :

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

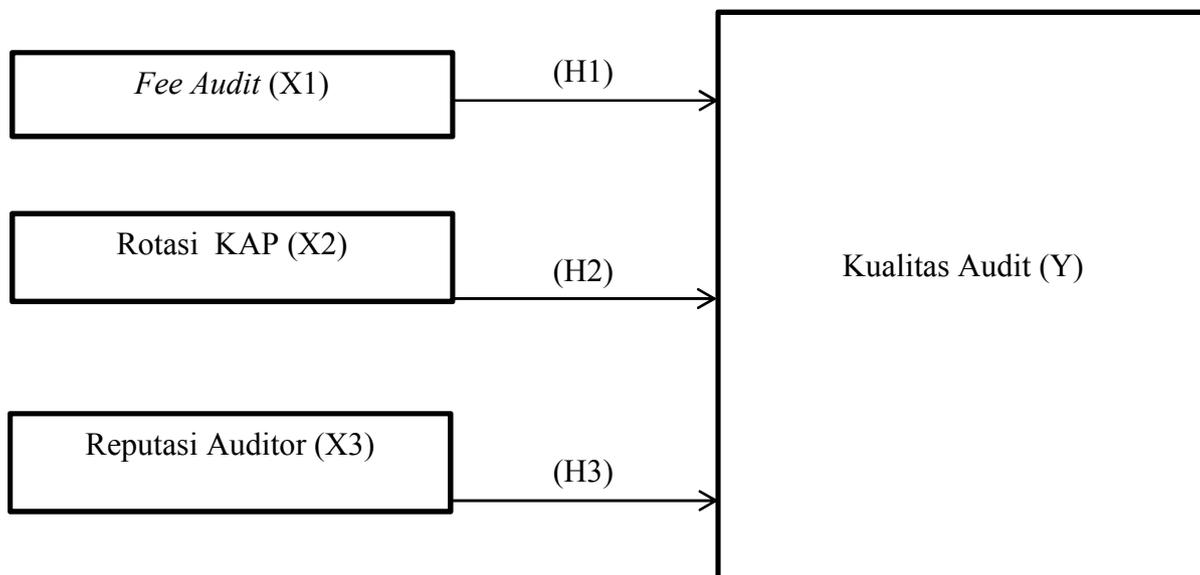
No	Nama Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Bambang Hartadi (2012)	Variabel Dependen : Kualitas audit Variabel Independen : - Fee audit - Rotasi KAP - Reputasi auditor	1. Fee audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit 2. Rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan 3. reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan
2.	Rifki Ramdani (2016)	Variabel Dependen : Kualitas audit Variabel Independen : - <i>fee</i> audit - Audit tenure - Rotasi audit - Ukuran perusahaan klien	1. <i>Fee</i> audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. 2. Audit <i>tenure</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit 3. Rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit 4. Ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap kualitas audit.
3.	Ni Made Dewi Febriyani, I Made Mertha (2014)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Independen : - Masa perikatan audit - Rotasi KAP - ukuran KAP - Ukuran perusahaan klien,	1. masa perikatan audit tidak berpengaruh pada kualitas audit 2. rotasi KAP tidak berpengaruh pada kualitas audit 3. ukuran KAP tidak berpengaruh pada kualitas audit 4. ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit
4.	Kurniasih dan Rohman (2014)	Variabel Dependen : Kualitas Audit Variabel Independen : - <i>Fee</i> audit - <i>Audit tenure</i> - Rotasi audit	1. <i>Fee</i> audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit 2. Rotasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. 3. <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.
5.	Yohanes	Variabel Dependen:	1. Fee audit berpengaruh

	Chrisostomus Catur Pamungkas (2014)	Kualitas Audit Variabel Independen : - <i>Fee</i> Audit - Rotasi KAP - Reputasi auditor	positif dan signifikan terhadap kualitas audit 2. rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit 3. Reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit
6.	Nidia Luthfisahar (2015)	Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Independen : - Ukuran Perusahaan - Audit Tenure - Reputasi Auditor	1. Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit 2. Audit Tenure tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit 3. Reputasi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

2.3. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual merupakan suatu model yang menerangkan bagaimana hubungan suatu teori dengan variabel tertentu yang telah diketahui dalam suatu masalah tertentu. Kerangka konseptual akan menghubungkan secara teoritis antara variabel-variabel peneliti, yaitu variabel independen dengan variabel dependen. Dalam penelitian ini, variabel dependen adalah *Fee* Audit, Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP), dan Reputasi Auditor. Sedangkan variabel independen adalah Kualitas Audit. Seperti pada gambar 2.1

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual



2.4. Hipotesis Penelitian

Secara statistik hipotesis diartikan sebagai pernyataan keadaan populasi (parameter) yang akan diuji kebenarannya berdasarkan data yang diperoleh dari sampel penelitian (statistik). Maksudnya adalah taksiran keadaan populasi melalui data sampel.

Menurut Sugiyono (2018) **“hipotesis diartikan sebagai jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian”**¹⁶. Kebenaran dari hipotesis itu harus dibuktikan melalui data yang terkumpul, dan pengertian hipotesis tersebut adalah hipotesis penelitian. Seringkali peneliti tidak dapat memecahkan permasalahannya hanya dengan sekali jalan. Permasalahan akan terselesaikan jika mencari jawabannya melalui penelitian yang akan dilakukan.

¹⁶ Sugiyono, **Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D**, Alfabeta, Bandung, 2018, hal. 159

Berdasarkan penjelasan diatas maka peneliti harus melalui dua tahapan, yaitu : jawaban sementara atas permasalahan yang diperoleh dari kajian teori yang telah dibuat. Kedua, berupa kebenaran yang bersifat logis dan hakiki atas permasalahan. Dimana kebenaran tersebut merupakan jawaban yang diperoleh berdasarkan praktik dan pengolahan data yang telah dicapai setelah penelitian selesai. Dalam hal ini, jawaban sementara yang diperoleh berdasarkan kajian teori yang telah disusun. Berdasarkan kerangka teoritis yang telah dibuat, maka dalam penelitian ini dapat merumuskan hipotesis alternatif untuk menguji pengaruh *Fee Audit*, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

2.4.1. Pengaruh Fee Audit terhadap Kualitas Audit

Fee audit adalah besarnya bayaran yang diberikan oleh klien kepada Kantor Akuntan Publik atas jasa yang diberikan yaitu berupa pemeriksaan terhadap laporan keuangan. Menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. *Fee* yang dibayarkan oleh klien kepada auditor yang melakukan pemeriksaan laporan keuangan, tergantung dari jasa yang diberikan.

Dalam hal keagenan, auditor juga memiliki kepentingan untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi pula, selain itu auditor juga dilandasi masalah ketika berkaitan dengan kepentingan keagenan auditor. Teori agensi dengan teori biaya transaksi yang keduanya terdapat penekanan bahwa teori agensi menekankan pada suatu proses kontrak sedangkan biaya transaksi menekankan pada kontraknya yang antara publik dengan klien. Tujuan utama dari teori agensi adalah untuk menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang melakukan

hubungan kontrak dengan tujuannya dapat meminimalisir biaya karena informasi yang tidak simetris dan kondisi ketidakpastian.

Penelitian yang dilakukan oleh Hartadi (2012), menemukan bukti bahwa pada saat bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif *fee* yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang akan mereduksi kualitas laporan auditan. Tindakan ini menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan profesionalisme, yang mana konsesi resiprokal tersebut akan mereduksi kepentingan penjagaan atas kualitas audit. *Fee* yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena *fee audit* yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Rifki Ramdani (2016), tidak menemukan bukti bahwa *fee audit* berpengaruh terhadap kualitas audit. Dari hasil penelitian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah :

H1 : *Fee Audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.4.2. Pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa Kantor Akuntan Publik hanya diperbolehkan memberikan jasa paling lama enam tahun berturut-turut. Rotasi KAP dilakukan untuk tetap menjaga kepercayaan publik terhadap KAP serta untuk meningkatkan kualitas audit.

Peraturan rotasi dibuat dengan tujuan meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut berdasarkan pada asumsi semakin lama hubungan antara auditor dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Namun dari segi kompetensi adanya

rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Atas keputusan tersebut maka perusahaan harus melakukan pergantian auditor dan Kantor Akuntan Publik setelah terdapatnya jangka waktu yang telah ditentukan oleh peraturan tersebut.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Kantor akuntan publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar dan banyak perusahaan serta organisasi nonmokersual yang lebih kecil.

Untuk meningkatkan tingkat kepercayaan investor maupun pengguna laporan keuangan, perusahaan berusaha meningkatkan laporan keuangan auditan yang berkualitas. Oleh karena itu perusahaan melakukan rotasi audit partne untuk mendapatkan kepercayaan dari pengguna laporan keuangan.

Rotasi KAP bertujuan agar perusahaan dengan akuntan publik tidak memiliki kedekatan, karen apabila antara akuntan publik dengan kliennya memiliki kedekatan, maka profesionalisme akuntan publik dapat berpengaruh pada kualitas audit yang akan dihasilkan oleh akuntan publik dapat berpengaruh pada kualitas audit yang akan dihasilkan oleh akuntan publik tersebut. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi rotasi KAP yang dilakukan oleh perusahaan dalam penggunaan jasa akuntan publik maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik tersebut, sebaliknya semakin rendah rotasi KAP yang dilakukan oleh perusahaan dalam penggunaan jasa akuntan publik maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin buruk.

Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan bahwa rotasi audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ketika perusahaan

melakukan pergantian KAP untuk mengaudit perusahaannya maka perusahaan tersebut pasti mengharapkan kualitas audit yang dihasilkan akan lebih baik dari KAP sebelumnya. Sedangkan penelitian yang dilakukan Febriyani dan Mertha (2014), tidak menemukan bukti bahwa rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dari hasil penelitian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah :

H2 :Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.4.3. Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Kantor Akuntan Publik yang mempunyai reputasi yang baik di nilai akan lebih efisien dalam melakukan proses audit dan akan menghasilkan informasi yang sesuai dengan kewajaran dari laporan keuangan. Ukuran KAP juga menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional, sebab KAP menjadi kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. Klien juga kurang mempengaruhi opini auditor.

Dalam penelitian yang dilakukan Pamungkas (2014), Reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa kualitas audit yang tinggi tidak selalu berasal dari Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP Big-4. Perusahaan yang menggunakan jasa auditor dari Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan KAP Big Four akan menghasilkan kualitas audit yang baik pula karena KAP tersebut memiliki komitmen yang tinggi terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Menurut juga penelitian yang dilakukan Nidia Luthfisahar (2015), menemukan bukti bahwa reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dari hasil penelitian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah :

H3 :Reputasi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan jenis penelitian asosiatif kausal. Menurut Syofian (2017), **“Asosiatif kausal adalah hipotesis yang menyatakan hubungan sebab akibat antara dua variabel atau lebih”**¹⁷.

Desain penelitian ini dilakukan oleh peneliti untuk menganalisis pengaruh *fee audit*, rotasi KAP, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur Sektor Industri Barang konsumsi periode 2017-2019 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

3.2. Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan mengambil data laporan keuangan pada situs Bursa Efek Indonesia (BEI), yaitu *www.idx.co.id*. Data yang diteliti adalah laporan keuangan perusahaan manufaktur Sektor Industri Barang konsumsi periode 2017-2019 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

3.3. Batasan Operasional

Batasan operasional dalam penelitian ini adalah:

1. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu:
 - a. Variabel bebas (independen) meliputi *fee audit*, rotasi KAP, dan reputasi auditor.
 - b. Variabel terikat (dependen) yaitu kualitas audit.

¹⁷ Syofian Siregar, **Statistik Parametrik untuk Penelitian Kuantitatif**, Edisi pertama, Cetakan kelima Bumi Aksara, Jakarta, 2017, hal. 68

2. Objek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode.

3.4. Populasi dan Sampel Penelitian

3.4.1. Populasi Penelitian

Populasi adalah kelompok elemen yang lengkap, yang biasanya berupa orang, objek, transaksi, atau kejadian dimana kita tertarik untuk mempelajarinya dan menjadi objek penelitian. Menurut Prasetyo dan Janah (2010), **“Populasi adalah keseluruhan gejala/satuan yang ingin diteliti”**¹⁸.

Populasi dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur Sektor Industri Barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2019 yang berjumlah 54 perusahaan. Dapat dilihat pada tabel 3.1

Tabel 3.1
Populasi Penelitian

No	Kode Perusahaan	Nama Perusahaan
1	AISA	Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk, PT
2	ALTO	Tri Banyan Tirta Tbk, PT
3	CAMP	Campina Ice Cream Industry Tbk, PT
4	CEKA	Wilmar Cahaya Indonesia Tbk, PT
5	CLEO	Sariguna Primatirta Tbk, PT
6	COCO	Wahana Interfood Nusantara Tbk, PT
7	DLTA	Delta Djakarta Tbk, PT
8	DMND	Diamond Food Indonesia Tbk, PT

¹⁸ Bambang Prasetyo dan Lina Miftahul Jannah, **Metode Penelitian Kuantitatif**, Rajawali Pers, Jakarta, 2010, hal. 119

9	FOOD	Sentra Food Indonesia Tbk, PT
10	GOOD	Garudafood Putra Putri Jaya Tbk, PT
11	HOKI	Buyung Poetra Sembada Tbk, PT
12	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk, PT
13	IKAN	Era Mandiri Cemerlang Tbk, PT
14	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk, PT
15	KEJU	Mulia Bogor Raya Tbk, PT
16	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk, PT
17	MYOR	Mayora Indonesia Tbk, PT
18	PANI	Pratama Abadi Nusa Industri Tbk, PT
19	PCAR	Prima Cakrawala Abadi Tbk, PT
20	PSDN	Prashida Aneka Niaga Tbk, PT
21	PSGO	Palma Serasih Tbk, PT
22	ROTI	Nippon Indosari Corporindo Tbk, PT
23	SKBM	Sekar Bumi Tbk, PT
24	SKLT	Sekar Laut Tbk, PT
25	STTP	Siantar Top Tbk, PT
26	ULTJ	Ultra Jaya Milk anda Trading Company Tbk, PT
27	GGRM	Gudang Garam Tbk, PT
28	HMSP	H.M. Sampoerna Tbk, PT
29	ITIC	Indonsia Tabacco Tbk, PT
30	RMBA	Bentoel Internasional investama Tbk, PT
31	WIIM	Wismilak Inti Makmur Tbk, PT
32	DVLA	Darya Varia Laboratoria Tbk, PT
33	INAF	Indofarma Tbk, PT
34	KAEF	Kimia Farma Tbk, PT

35	KLBF	Kalbe Farma Tbk, PT
36	MERK	Merck Tbk, PT
37	PEHA	Phapros Tbk, PT
38	PYFA	Pyridam Farma Tbk, PT
39	SCPI	Merck Sharp Dohme Pharma Tbk, PT
40	SIDO	Industri jamu Sido Muncul Tbk, PT
41	TSPC	Tempo Scan Pacific Tbk, PT
42	ADES	Akasha Wira Internasional Tbk, PT
43	KINO	Kino Indonesia Tbk, PT
44	KPAS	Cottonindo Ariesta Tbk, PT
45	MBTO	Martina Berto Tbk, PT
46	MRAT	Mustika Ratu Tbk, PT
47	TCID	Mandom Indonesia Tbk, PT
48	UNVR	Unilever Indonesia Tbk, PT
49	CINT	Chitose Internasional Tbk, PT
50	KICI	Kedaung indah Can Tbk, PT
51	LMPI	Langgeng Makmur Industri Tbk, PT
52	WOOD	Integra Indocabinet Tbk, PT
53	HRTA	Hartadinata Abadi Tbk, PT
54	BTEK	Bumi teknokultura Unggul Tbk, PT

Sumber www.idx.co.id

3.4.2. Sampel Penelitian

Sampel adalah bagian dari sejumlah katakteristik yang dimiliki oleh populasi yang digunakan untuk penelitian. Menurut Prasetyo dan Janah (2010), **“Sampel merupakan bagian dari populasi yang ingin diteliti”**¹⁹.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah teknik *proposive sampling*. Menurut Syofian (2017) **“porposive sampling merupakan metode penetapan responden untuk dijadikan sampel berdasarkan pada kriteria-kriteria tertentu”**²⁰.

Kriteria yang dijadikan untuk penentuan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- 1) Perusahaan manufaktur Sektor Industri Barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2019
- 2) Perusahaan manufaktur selama periode penelitian 2017-2019 tidak mengalami *delisting* dari Bursa Efek Indonesia
- 3) Perusahaan yang mencantumkan akun professional fees dalam laporan keuangan tahunan selama periode penelitian 2017-2019
- 4) Perusahaan manufaktur yang telah menerbitkan Laporan tahunan (Annual Report) dan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh auditor independent selama periode penelitian 2017-2019, dan dapat diakses melalui website BEI (www.idx.co.id).

Dengan demikian sampel penelitian yang memenuhi keempat (4) kriteria tersebut hanya 21 perusahaan. Dapat dilihat pada tabel 3.2

Tabel 3.2

Sampel Penelitian

NO	Kode	Nama Perusahaan	Kriteria	Sampel
-----------	-------------	------------------------	-----------------	---------------

¹⁹ Bambang Prasetyo dan Lina Miftahul Jannah, **Op.Cit**, hal. 119

²⁰ Syofian Siregar, **Op. Cit**, hal. 60

			1	2	3	4	
1	AISA	Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
2	ALTO	Tri Banyan Tirta Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
3	CAMP	Campina Ice Cream Industry Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
4	CEKA	Wilmar Cahaya Indonesia Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
5	CLEO	Sariguna Primatirta Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	1
6	COCO	Wahana Interfood Nusantara Tbk, PT	✓	✓	-	-	
7	DLTA	Delta Djakarta Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	2
8	DMND	Diamond Food Indonesia Tbk, PT	✓	✓	-	-	
9	FOOD	Sentra Food Indonesia Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
10	GOOD	Garudafood Putra Putri Jaya Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
11	HOKI	Buyung Poetra Sembada Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
12	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
13	IKAN	Era Mandiri Cemerlang Tbk, PT	✓	✓	-	-	
14	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk, PT	✓	✓	-	-	
15	KEJU	Mulia Bogor Raya Tbk, PT	✓	✓	-	-	
16	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
17	MYOR	Mayora Indonesia Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	3
18	PANI	Pratama Abadi Nusa	✓	✓	✓	-	

		Industri Tbk, PT					
19	PCAR	Prima Cakrawala Abadi Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	4
20	PSDN	Prashida Aneka Niaga Tbk, PT	✓	✓	-	-	
21	PSGO	Palma Serasih Tbk, PT	✓	✓	-	-	
22	ROTI	Nippon Indosari Corporindo Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	5
23	SKBM	Sekar Bumi Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
24	SKLT	Sekar Laut Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
25	STTP	Siantar Top Tbk, PT	✓	✓	-		
26	ULTJ	Ultra Jaya Milk anda Trading Company Tbk, PT	✓	✓	-	-	
27	GGRM	Gudang Garam Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	6
28	HMSP	H.M. Sampoerna Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
29	ITIC	Indonsia Tabacco Tbk, PT	✓	✓	-	-	
30	RMBA	Bentoel Internasional investama Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	7
31	WIIM	Wismilak Inti Makmur Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
32	DVLA	Darya Varia Laboratoria Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	8
33	INAF	Indofarma Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
34	KAEF	Kimia Farma Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
35	KLBF	Kalbe Farma Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	9
36	MERK	Merck Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	10
37	PEHA	Phapros Tbk, PT					
38	PYFA	Pyridam Farma Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	11
39	SCPI	Merck Sharp Dohme	✓	✓	-	-	

		Pharma Tbk, PT					
40	SIDO	Industri jamu Sido Muncul Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	12
41	TSPC	Tempo Scan Pacific Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
42	ADES	Akasha Wira Internasional Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	13
43	KINO	Kino Indonesia Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	14
44	KPAS	Cottonindo Ariesta Tbk, PT	✓	✓	-	-	
45	MBTO	Martina Berto Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	15
46	MRAT	Mustika Ratu Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	16
47	TCID	Mandom Indonesia Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
48	UNVR	Unilever Indonesia Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
49	CINT	Chitose Internasional Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	17
50	KICI	Kedaung indah Can Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
51	LMPI	Langgeng Makmur Industri Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
52	WOOD	Integra Indocabinet Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
53	HRTA	Hartadinata Abadi Tbk, PT	✓	✓	-	✓	
54	BTEK	Bumi teknokultura Unggul Tbk, PT	✓	✓	✓	✓	18

Sumber : www.idx.co.id

3.5. Definisi Operasional dan Definisi Variabel

Defenisi operasional menjelaskan karakteristik dari objek ke dalam elemen-elemen yang dapat diobesrvasi yang menyebabkan konsep dapat diukur dan dioperasikan dalam riset.

3.5.1. Variabel Dependen

Variabel dependen menurut Sugiyono (2018), “**merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas**”²¹.

Kualitas merupakan komponen *profesionalisme* yang benar-benar harus dipertahankan oleh akuntan publik profesional. Independen disini berarti akuntan publik lebih mengutamakan kepentingan publik di atas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor itu sendiri dalam membuat laporan auditan.

Kualitas audit adalah adanya kecenderungan auditor akan mendeksi *fraud* yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Meningkatkan kualitas dari pelaporan keuangan menambah nilai bagi laporan-laporan yang dijadikan alat bagi investor untuk memperkirakan nilai dari pemegang saham. Dalam penelitian ini, *opini Going Concern* digunakan sebagai proaksi variabel kualitas audit. Variabel kualitas audit diukur dengan menggunakan variabel dummy dengan melihat kecenderungan auditor untuk menerbitkan opini *going concern*. Jika perusahaan menerima opini *going concern* maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan tidak menerima opini *going concern* diberikan nilai 0.

<p>Kualitas Audit = (1) Jika Perusahaan Menerima Opini <i>Going Concern</i> dan (0) Jika Perusahaan Tidak Menerima Opini <i>Going Concern</i></p>
--

3.5.2 Variabel Independen

Menurut (Sugiyono, 2018) :

Variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen²².

Variabel independen pada penelitian ini *fee* audit, rotasi KAP, dan reputasi auditor.

Variabel independendalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

²¹ Sugiyono, **Op. Cit**, hal.39

²² Sugiyono, **Ibid.** Hal. 39

3.5.2.1. Fee Audit

Menurut Gammal (2012) dalam Putri dan Resmini (2016), “**Mendefenisikan fee audit sebagai jumlah biaya (upah) yang di bebankan oleh auditor untuk proses udit kepada perusahaan (auditee)**”²³.

Dengan adanya biaya audit atau fee audit maka seorang auditor akan termotivasi dalam melaksanakan audit, sehingga audit yang dihasilkan akan berkualitas. Dalam penelitian ini variabel *fee* audit diprosikan oleh akun *professional fees* yang terdapat dalam laporan keuangan pada perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI).

Dasar pengambilan keputusan ini adalah belum tersedianya data tentang fee audit dikarenakan pengungkapan data tentang fee audit di Indonesia masih berupa *voluntary disclosure* (sukarela) di Indonesia, yang artinya perusahaan bisa menyatakan besaran *audit fee* pada laporan keuangan mereka ataupun tidak menyatakannya sama sekali. Sehingga belum banyak perusahaan yang mencantumkan data tersebut di dalam annual report.

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

3.5.2.2. Rotasi KAP

Rotasi KAP merupakan pergantian kantor akuntan publik dimana kantor akuntan publik di Indonesia hanya dapat mengaudit laporan keuangan perusahaan maksimal enam tahun berturut-turut. Dengan adanya kasus Enron yang melibatkan kantor akuntan publik (KAP) internasional Arthur Anderson (AA) maka di Indonesia dilakukan peraturan tindakan pergantian auditor secara wajib. Penerapan ketentuan tentang adanya rotasi mandatory ini dengan tujuan supaya dapat meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Variabel rotasi

²³ Kadek Dwiyani Ciptana Putri dan Ni Ketut Rasmini, jurnal: “*Fee Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching pada Kualitas Audit*”, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Bali, 2016, hal. 9

audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy* yaitu nilai 1 jika terjadi rotasi auditor, sedangkan nilai 0 jika tidak terjadi rotasi auditor.

Rotasi Audit = (1) jika terjadi rotasi audit dan (0) jika tidak terjadi rotasi

3.5.2.3. Reputasi Auditor

Menurut Giri (2010) :

Reputasi auditor adalah ukuran yang menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional²⁴.

Proksi terhadap kualitas audit pada penelitian ini diukur dengan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Kualitas audit diukur menggunakan variabel *dummy* dengan memberikan kode 1 dan 0 terhadap perusahaan sampel dengan melihat ukuran Kantor Akuntan Publik yang mengaudit perusahaan tersebut. Kode 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* dan kode 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big Four*.

Reputasi Auditor = (1) jika diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four dan (0) jika tidak diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP

Tabel 3.2

Definisi Operasional dan Skala Pengukuran Variabel

No	Variabel Penelitian	Definisi	Indikator	Skala
----	---------------------	----------	-----------	-------

²⁴ Efraim Ferdinan Giri, “Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia, Simposium Nasional Akuntansi XIII” Purwokerto, 2010, hal.9

1.	Kualitas Audit (Y)	Hasil kerja auditor yang berkualitas. Kemungkinan dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Diproaksikan dengan kecenderungan auditor menerbitkan <i>opini Going Concern</i>	Variabel <i>dummy</i> , (1) Jika Perusahaan Menerima Opini <i>Going Concern</i> dan (0) Jika Perusahaan Tidak Menerima Opini <i>Going Concern</i>	Nominal
2.	<i>Audit Fee</i> (X1)	fee audit sebagai jumlah biaya (upah) yang di bebaskan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (auditee)	$Audit Fee = Ln Professional Fees$	Rasio
3.	Rotasi KAP (X2)	Rotasi KAP merupakan pergantian kantor akuntan publik dimana kantor akuntan publik di Indonesia hanya dapat mengaudit laporan keuangan perusahaan maksimal enam tahun berturut-turut.	Variabel <i>dummy</i> , (1) Jika terjadi rotasi audit dan (0) jika tidak terjadi rotasi audit	Nominal
4.	Reputasi Auditor (X3)	ukuran yang menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional	Variabel <i>dummy</i> , Reputasi Auditor = (1) jika diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four dan (0) jika tidak diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four	Nominal

3.6. Jenis dan Sumber data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak-pihak lain). Data sekunder yang digunakan adalah data yang diperoleh melalui daftar dan data laporan tahunan yang dipublikasikan oleh Bursa Efek Indonesia melalui situs www.idx.co.id.

3.7. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data merupakan langkah yang penting dalam penelitian, karena tujuan utama penelitian adalah mendapatkan data. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah studi kepustakaan dan dokumentasi, yang diuraikan sebagai berikut :

1. Studi Kepustakaan

Metode studi kepustakaan dalam penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan data yang bersifat teoritis mengenai permasalahan yang berkaitan dengan penelitian ini. Metode ini dilakukan untuk menunjang kelengkapan data menggunakan literatur pustaka seperti buku-buku literatur, skripsi, jurnal, penelitian terdahulu, dan sumber-sumber lainnya yang berhubungan dengan masalah yang akan diteliti.

2. Studi Dokumentasi

Dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan sumber-sumber data dokumentar seperti histori perusahaan, profil perusahaan, laporan tahunan perusahaan yang menjadi sampel penelitian yang telah diaudit yaitu pada perusahaan manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Dan pengumpulan data diperoleh dari media internet dengan mengakses situs resmi yang berisi laporan keuangan tahunan maupun ringkasan laporan keuangan tahunan yang dipublikasikan oleh Bursa Efek Indonesia.

3.8. Metode Analisis Data

Tujuan dari analisis data adalah mendapatkan informasi relevan yang terkandung di dalam data tersebut dan menggunakan hasilnya untuk memecahkan masalah.

3.8.1. Analisis Statistik Deskriptif

Menurut Sugiyono (2019) :

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi²⁵.

Statistik deskriptif berfungsi untuk memberi gambaran objek yang diteliti melalui data sampel atau populasi. Alat analisis yang digunakan adalah nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata (*mean*) dan standar deviasi

3.8.2. Pengujian Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan metode analisis Regresi Logistik. Regresi logistik (*logistic regression*) merupakan regresi yang digunakan untuk menguji sampai sejauh mana probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi oleh variabel independen. Menurut (Ghozali 2010) dalam penelitian Andriani (2017), **“Regresi logistik adalah model regresi yang digunakan untuk menguji apakah probabilitas variabel terikat dapat diprediksi dengan variabel bebasnya”²⁶.**

Peneliti menggunakan analisis regresi logistik karena variabel dependen dalam penelitian ini yaitu kualitas audit, dan variabel independen dalam penelitian ini yaitu *fee audit*, rotasi KAP,

²⁵ Sugiyono, Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D, Alfabeta, Bandung, 2019, hal. 147

²⁶ Ninik Andriani, **Op. Cit**, hal. 33

dan reputasi auditor merupakan gabungan antara variabel *metric* dan *non-metric*. Dimana variabel *metric* data berupa angka dan variabel *non-metric* data tidak berupa angka, sehingga tidak akan dicapai normalitas data. Sedangkan, dengan menggunakan analisis regresi logistik tidak memerlukan asumsi normalitas data pada variabel bebasnya. Persamaan regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$KA = \alpha + \beta_1x_1 + \beta_2x_2 + \beta_3x_3 + e$$

Keterangan :

KA : Kualitas Audit

α : Konstanta

β_1 - β_3 : Koefisien Regresi

X1 : Fee Audit

X2 : Audit Tenure

X3 : Rotasi Audit

X4 : Ukuran Perusahaan Klien

e : error

Untuk membuat keputusan atas suatu hipotesis yang telah dibuat sebelumnya, maka dapat dilakukan pengujian-pengujian sebagai berikut :

1. Uji Hosmer dan Lemeshow's Goodness of Fit

Menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0.05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodnes fit model* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai Statistik *Hosmer and lameshow Goodness of fit* kurang dari 0.05, maka hipotesis nol diterima dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya.

2. Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Langkah pertama yang dilakukan adalah menilai *overall fit model* terhadap data. Hipotesis yang digunakan untuk menilai *overall fit model* adalah:

H₀ : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data

H₁ : Model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data

Dari hipotesis diketahui bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model *fit* dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi *likelihood*. *Likelihood* L dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, L ditransformasikan menjadi -2LL. Penurunan *likelihood* (-2LL) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi *likelihood*. *Likelihood* L dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, L ditransformasikan menjadi -2LL. Penurunan *likelihood* (-2LL) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

3. Koefisien Determinasi (*Nagelkerke's R Square*)

Besarnya koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan dengan nilai *Nagelkerke's R Square*. *Nagelkerke's R Square* merupakan pengujian yang dilakukan untuk seberapa besar variabel independen mampu menjelaskan dan mempengaruhi variabel dependen. Nilai *Nagelkerke's R Square* bervariasi antara 1 (satu) dan 0 (nol). Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

4. Menguji Koefisien Regresi

Pengujian koefisien regresi dilakukan untuk menguji seberapa jauh semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit. Koefisien regresi logistik dapat ditentukan dengan membandingkan nilai p-value (*probability value*) dengan α . Alpha merupakan batas kesalahan maksimal yang dijadikan acuan oleh peneliti. Tingkat signifikansi (α) yang digunakan dalam penelitian ini sebesar 5% (0,05). Kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis alternative didasarkan pada signifikansi p-value. Jika p-value $> \alpha$ maka hipotesis alternative ditolak. Sebaliknya jika p-value $< \alpha$ maka alternative diterima.