

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Kualitas audit merupakan hal yang paling penting untuk diperhatikan oleh pengguna laporan auditan. Karena opini audit akan menjadi dasar para investor dan calon investor untuk mengambil keputusan. Moon et al, (2019); Sari, (2021) mendefinisikan kualitas audit adalah pelaksanaan audit berdasarkan standar audit yang diterima secara umum sesuai dengan ketentuan sehingga dapat digunakan sebagai alat mendeteksi dan melaporkan berbagai salah saji yang muncul bersifat material yang dilakukan perusahaan.

Perkembangan di era saat ini persaingan didalam dunia usaha sekarang semakin meningkat dan ketat antara perusahaan yang satu dengan yang lainnya, baik di dunia bisnis maupun persaingan pelayanan jasa, seperti Akuntan Publik. Semakin banyak perusahaan yang *Go Public* di indonesia karena perkembangan yang semakin pesat, maka permintaan atas laporan audit yang berkualitas juga akan semakin meningkat.

Menurut Putra (2013); Kurniasih dan Rohman, (2014) untuk dapat bertahan di tengah persaingan yang ketat di bidang bisnis pelayanan jasa akuntan publik ini, seorang akuntan publik harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin dan mendapatkan kepercayaan dari masyarakat luas, hal itu menuntut para auditor untuk tetap memiliki kualitas audit yang baik.

Audit merupakan suatu kegiatan mengumpulkan bukti tentang informasi dalam laporan keuangan kemudian menelusuri dan mengungkapkan informasi yang sebenarnya. Putri dan Rasmini, (2016); Zahra Ismi Fauziyyah,(2020) Laporan keuangan merupakan satu-satunya sumber informasi bagi pemegang saham, sehingga dengan dilakukannya audit, informasi yang tersedia dalam laporan keuangan menjadi relevan dan reliable bagi pemegang saham dan pihak-pihak berkepentingan lainnya.

Kualitas audit sangat penting dalam menjaga kepercayaan integritas pelaporan keuangan. Novrilia dkk., (2019); Siregar, (2018) kualitas audit adalah kemampuan seseorang auditor dalam menemukan salah saji material dan kemauan untuk mengungkapkan kesalahan tersebut, dimana dalam melaksanakan tugasnya auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas, hal yang harus dimiliki seorang auditor yaitu independensi. Enofe et al, (2013) “Prasmaswaradana dan I Gusti Ngurah Indra, (2017) audit merupakan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan yang dilakukan secara independen”. Menurut Hamid, (2018:3) “independensi bagi seorang auditor adalah kondisi dimana seorang auditor tidak dapat dipengaruhi karena dalam melaksanakan proses audit bertujuan untuk kepentingan umum”.

Dalam menghasilkan kualitas audit yang baik, seorang auditor harus bersikap independen yang tidak memihak kepada pihak manapun, netral, dan tidak terikat. Selain dari independensi, hal tak kalah penting untuk seorang auditor ialah

mempunyai pengetahuan yang luas berhubungan dengan audit serta memiliki pemahaman mengenai kode etik profesi auditor.

Untuk menjaga kepercayaan para pemangku kepentingan laporan keuangan auditan, Akuntan Publik harus memperlihatkan kualitas audit yang berkualitas. Walaupun seorang auditor di haruskan memberikan hasil audit yang berkualitas , akan tetapi kewajiban tersebut belum semua dipenuhi oleh auditor , sejumlah publik kehilangan kepercayaan terhadap kinerja auditor karena keterlibatan akuntan publik di dalamnya. Kasus-kasus tersebut yaitu yang pertama kasus yang terjadi ialah modifikasi laporan keuangan yang terbit pada PT Bukopin Tbk, berdasarkan informasi yang dikumpul oleh CNBC Indonesia bahwasanya PT Bank Bukopin Tbk melakukan tindak kecurangan yaitu melakukan rekayasa data terhadap lebih 100.000 kartu kredit selama lebih dari 5 tahun. Modifikasi yang dilakukan manajemen ini membuat pendapatan dari sisi komisi dan sisi kartu kredit bukopin bertambah dengan tidak semestinya, Donald,(2018).

Pada kasus ini, Ernest & Young tidak berhasil mendeteksi manipulasi data yang terdapat pada laporan keuangan Bank Bukopin ketika melakukan prosedur audit, Danang,(2018). Hal ini membuat informasi yang telah digunakan investor untuk mengambil keputusan, maupun bagi pihak lainnya menjadi tidak kredibel Kasus lainnya seperti yang dilansir CNBC indonesia adalah entitas Deloitte yakni Akuntan Publik Marlinna, Akuntan Publik Merliyana Syamsul, KAP Satrio, Bing, Eny dan Rekan (SBE) di nilai tidak mengutarakan opini yang sesuai dengan hal yang sebenarnya dalam laporan keuangan tahunan milik PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance). Otoritas Jasa Keuangan memberikan sanksi

administratif terhadap Akuntan Publik Marlinna dan Merliyana Syamsul yaitu pembatasan pemberian jasa audit terhadap entitas keuangan. Berdasarkan laporan keuangan tahunan Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP) *Finance* yang diaudit oleh Akuntan Publik KAP SBE memperlihatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian. Akan tetapi, hasil pemeriksaan OJK menampilkan hal yang berbeda, yaitu SNP *Finance* mengalami kegagalan dalam membayar bunga medium term notes (MTN) yang tidak tercantum pada laporan KAP SBE.

Berdasarkan Fenomena yang terjadi, membuktikan bahwa kualitas audit di Indonesia perlu ditingkatkan terutama pada perusahaan LQ45 yang memiliki likuiditas yang tinggi.

Dari beberapa contoh kasus yang dikutip diatas memperlihatkan bahwa sebagai seorang auditor saat melaksanakan tanggung jawab pekerjaannya dilapangan tidak hanya memperhatikan prosedur yang telah tertuang dalam program audit, akan tetapi harus tetap menjaga independensi. Dalam melaksanakan audit, auditor harus memperhatikan dalam hal (1) merencanakan dan merancang pendekatan audit; (2) memperoleh bukti untuk mendukung pengendalian khusus; (3) memperoleh bukti melalui prosedur audit; (4) melaksanakan prosedur analitis substantif; (5) melakukan pengujian rincian saldo; (6) melaksanakan pengujian tambahan untuk penyajian pengungkapan; (7) mengumpulkan bukti akhir; dan yang terakhir (8) mengeluarkan laporan audit, Kurniasih dan Rohman,(2014). Dari pandangan auditor, auditor dianggap berkualitas apabila auditor memperhatikan standar umum audit yang tercantum dalam pernyataan standar auditing meliputi mutu profesional (*profesional qualities*), auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang

digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor Standar Profesional Akuntan Publik SPAP, (2011).

Kualitas audit menjadi harapan bagi pengguna jasa audit terutama publik atau pemegang saham yang menaruh laporan keuangan yang bebas dari salah saji material. Maka dari itu auditor tentu harus memberikan audit yang berkualitas.

Kantor akuntan publik yang besar atau KAP Big 4 dianggap memiliki pengetahuan, pengalaman, dan reputasi yang lebih baik dibandingkan dengan KAP non Big 4 atau kecil sehingga KAP Big 4 dianggap mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP non Big 4 Kurniasih dan Rohman,(2014). Persaingan kantor akuntan publik yang menghasilkan audit yang berkualitas semakin ketat, kualitas audit juga tidak hanya dipengaruhi oleh faktor internal melainkan faktor eksternal. Faktor eksternal yang dipakai dalam penelitian ini menunjukkan pengaruh terhadap kualitas audit diantaranya audit *fee* dan audit *tenure* Dan yang menjadi salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit yaitu audit *fee*. Kartika,(2013); Zahra Ismi Fauziyyah, (2020) Akibat persaingan harga antar auditor, *fee* tersebut membuat para KAP menurunkan *fee*-nya menjadi rendah agar dapat menarik klien, hal ini berakibat pada turunnya kualitas audit dengan turunnya harga tersebut membuat auditor menghilangkan beberapa prosedur audit yang harus dilaksanakannya dan meminimalisi biaya yang semestinya.

Selain peraturan pemerintah yang mengatur perihal lamanya masa perikatan akuntan publik, salah satu hal yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah audit

fee. Penetapan audit *fee* juga diatur dalam standar umum, penetapan audit *fee* tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan, auditor melakukan pekerjaannya tentu untuk memperoleh penghasilan yang sesuai dengan tugasnya. Besaran audit *fee* yang diterima oleh auditor diduga mampu mempengaruhi kualitas audit. Audit *fee* atau biaya audit adalah balasan layanan yang didapatkan pihak audit atas jasa audit yang dilaksanakan . Novrillia et al, (2019); Qatrunnada dan Sundari, (2021) biaya audit selain ditentukan dengan berdasarkan pada jasa yang telah diberikan oleh pihak auditor , juga ditentukan berdasarkan pada kebutuhan klien, tingkat keahlian auditor serta lamanya penyelesaian yang diperlukan untuk mengaudit.

Hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Andriani & Nursiam, (2017) dan Purnomo & Aulia, (2019) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sampai saat ini belum ada aturan yang mengatur tentang besaran audit yang harus dibayarkan klien kepada auditor atas jasa yang diberikan. Keadaan seperti ini memberikan dampak bahwa selama ini penetapan audit *fee* tidak jauh penting dari penugasan audit, karena auditor tentu bekerja untuk mendapatkan penghasilan yang layak.

Menurut Kurniasih dan Rohman, (2014:1) bahwa kualitas audit juga dapat dilihat dari lamanya audit tenure antara auditor dengan klien, tenure yang panjang dapat dianggap auditor sebagai pendapatan, akan tetapi tenure yang panjang berakibat pada adanya hubungan yang terjalin antara klien dan audior, yang berakibat pada turunnya independensi seorang auditor. Audit tenure merupakan

jangka waktu terjadinya perikatan antara auditor dan klien. Pertiwi dan hardi, (2016); Nadia dan Hariadi , (2020), Perdebatan mengenai tenure ini terjadi saat dilakukan terlalu singkat tenure audit dan tenure audit yang dilakukan dalam jangka lama.

Dalam mencegah terjadinya penyimpangan dan menjaga sikap independensi auditor, pemerintah mengeluarkan beberapa peraturan. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik Pasal 11 dalam peraturan tersebut menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama 5 (lima) tahun.

Selain itu Otoritas jasa keuangan (OJK) mengeluarkan PJOK No.13 tahun 2017 yang diperuntukkan bagi sektor keuangan, mengatur bahwa pembatasan penggunaan jasa audit AP yaitu paling lama 3 tahun berturut-turut. Dengan diberlakukannya pembatasan tersebut, diharapkan tidak terjadi eskalasi komitmen auditor terhadap penyimpangan yang dilakukan klien.

Ukuran KAP adalah besar kecilnya Kantor Akuntan Publik yang dimanfaatkan perusahaan. Ukuran KAP dibedakan dalam dua kategori yaitu KAP yang berafiliasi dengan Big 4 dan KAP yang tidak berafiliasi dengan Big 4. KAP yang besar cenderung memiliki reputasi yang tinggi, dalam hal ini menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dalam melaksanakan audit secara profesional. Kamal dan Yousef (2016); Qatrunnada dan Sundari, (2021) mengatakan kualitas

KAP big four dianggap lebih baik dibandingkan KAP non-big four, perusahaan besar dan go public biasanya lebih memilih menggunakan KAP big four.

Penelitian ini mengacu pada penelitian sebelumnya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Tri Agustini dan Dian Lestari Siregar tahun 2020 yang berjudul pengaruh *fee* audit, audit *tenure*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *fee* audit, audit *tenure*, dan rotasi audit secara parsial simultan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian Zahra Ismi Fauziyyah dan Praptiningsih 2020 yang berjudul pengaruh audit *fee*, audit *tenure* dan rotasi audit terhadap kualitas audit, hasil menunjukkan audit *fee* berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dan penelitian Taufiqah Julia Wardani 2022 yang berjudul pengaruh *fee* audit, audit *tenure*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit, hasil menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, audit *tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan rotasi audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Dan berbeda dengan penelitian yang dilakukan Sari et al.,(2019:193) dan Aqmarina dan Yendrawati, (2019:28) hasil menunjukkan bahwa audit *tenure* berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian latar belakang dan oleh penelitian terdahulu maka penelitian mengenai kualitas audit penting untuk diteliti kembali dan peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“PENGARUH AUDIT FEE, AUDIT**

TENURE TERHADAP KUALITAS AUDIT” (Studi Kasus Perusahaan LQ45 Yang Terdaftar Di BEI Periode 2019-2021)”

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, adapun yang menjadi perumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah Audit *Fee* berpengaruh terhadap kualitas audit ?
2. Apakah Audit *Tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit ?

1.3 Tujuan dan kegunaan Penelitian

Tujuan dilakukannya penelitian ini ialah :

- a. Untuk mengetahui pengaruh Audit *fee* terhadap kualitas audit
- b. Untuk mengetahui pengaruh Audit *tenure* terhadap kualitas audit

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

1. Bagi Pembaca dan Pihak Lainnya yaitu, menambah wawasan informasi ilmu pengetahuan serta menjadi referensi bagi pembaca sebagai rekomendasi penelitian yang dilakukan di masa yang akan datang.
2. Peneliti berikutnya yaitu, sebagai bahan referensi bagi pihak-pihak yang akan melakukan penelitian yang berlanjut.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Bagi Perusahaan

Penelitian ini dapat digunakan menjadi informasi bagi perusahaan mengenai audit *fee*, audit *tenure* yang dapat meningkatkan kualitas audit.

2. Investor

Diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai informasi mengenai apa saja yang mempengaruhi kualitas audit sehingga bisa menjadi pertimbangan dalam melakukan investasi.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Kualitas Audit

Dalam perusahaan, audit sangat penting karena pendapat auditor sebagai pihak ketiga berperan dalam menentukan kapabilitas laporan keuangan yang dihasilkan pihak manajemen. Ditinjau dari sudut akuntan publik, audit akuntan adalah audit secara objektif terhadap laporan keuangan suatu perusahaan atau suatu organisasi yang lain yang tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar keadaan keuangan dan hasil perusahaan. Menurut IAP, (2017); Rizka Linjte, (2021) kualitas audit adalah suatu indikator kunci yang memungkinkan suatu audit yang berkualitas dilaksanakan secara konsisten sesuai dengan standar profesi dan ketentuan hukum yang berlaku.

Laporan keuangan yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan adalah laporan keuangan yang berkualitas. Laporan audit dikatakan berkualitas apabila diterbitkan sesuai dengan kepatuhan klien terhadap prinsip akuntansi berterima umum (PABU).

Valen dan Rifa,(2012) mendefenisikan kualitas audit adalah adalah hal terpenting dalam kehandalan dan kebenaran laporan keuangan. Semakin tinggi kualitas audit maka akan semakin tinggi tingkat kepercayaan terhadap laporan keuangan sebagai dasar pengambilan keputusan. Suciana dan Setiawan,(2018); Aisyah Dayuni, Yoyoh Gurino, (2021) kualitas audit ialah hasil dari pelaksanaan

audit yang mematuhi standar auditing yang berlaku sehingga dapat memberikan tingkat keyakinan yang memadai atas suatu laporan keuangan.

Dari pengertian kualitas audit diatas dapat disimpulkan bahwa seorang auditor dituntut untuk memberikan pendapatnya tentang kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dalam bentuk laporan audit yang berkualitas dengan mempertahankan berbagai atribut kualitas audit.

Kualitas merupakan profesionalisme kerja yang harus benar-benar dipertahankan oleh akuntan publik profesional. Independen sangat penting dimiliki oleh auditor dalam menjaga kualitas audit dimana akuntan publik lebih mengutamakan kepentingan publik diatas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor itu sendiri dalam membuat laporan auditan. Hasil audit yang berkualitas dapat mempengaruhi citra dari Kantor Akuntan Publik, dimana kualitas audit terdapat informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan yang diaudit sesuai dengan standar auditing.

Dari beberapa defenisi pendapat dari para ahli di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit adalah kemampuan yang dimiliki seorang auditor dalam menjalankan tugasnya dalam mengaudit serta melaporkan laporan keuangan dengan sebaik mungkin dan bertanggung jawab pada kepercayaan publik. Dan kualitas audit hadir dari auditor yang melaksanakan audit tersebut secara kompeten dan independen.

2.2 Audit Fee

Audit *fee* atau biaya audit merupakan imbal jasa dalam bentuk pendapatan yang diterima oleh auditor atas jasa audit yang telah dilakukan. Ulfasari, (2014); Sudarma, (2020;5) mendefenisikan “*fee* audit merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan yang bertindak sebagai klien atas usaha jasa yang dilakukan auditor dalam proses audit laporan keuangan”.

Seorang auditor melaksanakan tugasnya untuk mendapatkan imbalan atau upah yaitu berupa *fee* audit. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/IAPI/VII/2008 mengenai penentuan besarnya *fee* audit.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa audit *fee* adalah biaya atau imbalan yang diberikan klien kepada pihak akuntan publik sebagai imbalan jasa yang diberikan akuntan publik bentuk jasa audit. *Fee* audit yang tinggi maka kualitas audit yang diberikan juga akan lebih baik.

2.3 Audit Tenure

Tenure adalah lamanya masa perikatan auditor dengan klien dalam memberikan jasa audit yang telah disepakati. *Tenure* audit merupakan lamanya perikatan kantor akuntan publik yang terjadi dengan perusahaan klien. Masa perikatan berdampak pada perusahaan klien seperti hubungan emosional auditor dengan klien, independensi, *fee*, kompetensi dan lainnya. Jangka waktu perikatan pernah menjadi perbincangan publik karena jika dilakukan terlalu lama serta singkat akan

berdampak buruk bagi auditor. Jika terlalu lama dapat menimbulkan kedekatan yang dapat mempengaruhi independensi auditor dalam melaporkan terkait adanya kesalahan. Namun juga apabila terlalu singkat dapat membuat auditor tidak mempunyai informasi yang cukup untuk menilai perusahaan terlebih dahulu.

Menurut Kurniasih dan Rohman,(2014); Luthfisahar, (2017) bahwa kualitas audit dilihat dari lamanya audit tenure antara auditor dengan klien, tenure yang panjang dapat dianggap auditor sebagai pendapatan, namun tenure yang panjang dapat menimbulkan hubungan emosional antara auditor dengan klien, sehingga dapat menurunkan independen auditor.

Audit *tenure* akan berpengaruh kepada kinerja auditor pada perusahaan klien seperti hubungan emosional auditor dengan klien, independensi, audit *fee*, profesionalisme kerja, dan kompetensi.

Permana ,(2012) yang menyatakan bahwa jika audit tenure terlampau panjang dapat menciptakan keakraban berlebihan antara kedua belah pihak. Pelaksanaan prosedur audit tentu akan memberikan hasil yang berbeda apabila prosedur audit dilakukan tanpa mempertimbangkan waktu. Pada saat melakukan proses audit, auditor akan menjumpai berbagai kendala dalam menentukan waktu untuk melaporkan hasil audit yang berkualitas. Tekanan dari waktu yang dihadapi oleh auditor dapat mempengaruhi turunnya kualitas audit karena auditor diharuskan untuk menghasilkan hasil audit yang baik dengan waktu yang telah ditetapkan bersama klien. Dalam Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 audit tenure identik dengan masa pemberian jasa bagi akuntan publik.

Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila tidak mempertimbangkan waktu. Dalam setiap melakukan audit, auditor akan menemukan adanya suatu kendala dalam menentukan waktu untuk mengeluarkan hasil kualitas audit yang akurat sesuai dengan aturan yang ditetapkan.

Berdasarkan beberapa pendapat dari para temuan di atas, dapat disimpulkan bahwasanya audit tenure merupakan jangka waktu lamanya seorang auditor melaksanakan tugasnya mengaudit laporan keuangan kliennya. Tekanan waktu yang dialami auditor ini dapat berpengaruh terhadap menurunnya kualitas audit karena auditor dituntut untuk menghasilkan hasil audit yang baik dengan waktu yang telah dijanjikan dengan klien, Utami dan Sirajuddin, (2013).

2.4 Telaah Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian-penelitian terdahulu mengenai topik yang berkaitan dengan penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 2.1

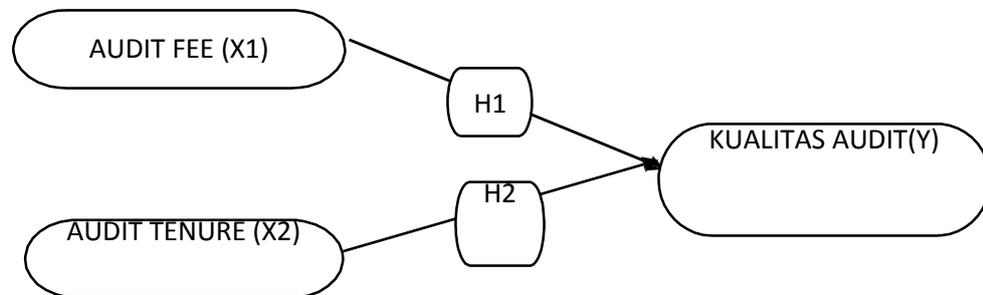
Tabel 2.1 Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama penelitian	Variabel penelitian	Hasil Penelitian
1	Bambang Hartadi (2012)	Pengaruh Fee audit terhadap kualitas audit	Hasil menunjukkan bahwa fee audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit
2	Margi Kurniasih dan Abdul Rohman (2014)	Pengaruh fee audit, audit tenure, dan rotasi audit terhadap kualitas audit	Hasil menunjukkan bahwa fee audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. audit tenure berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Rotasi audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit

			terhadap kualitas audit
3	Sari ,Diyanti dan Wijanti 2019	Pengaruh audit fee, rotasi audit , audit fee, audit firm size, daan rotasi audit terhadap kualitas audit	Hasil menunjukkan bahwa audit tenure berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit
4	Zahra Ismi Fauziyyah dan Partiningsih 2020	Pengaruh audit fee, audit tenure,dan rotasi audit terhadap kualitas audit	Hasil menunjukkan Audit fee berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Audit tenure dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
5	Tri Agustini dan Dian Lestari Siregar 2020	Pengaruh Fee audit, audit tenure dan rotasi audit terhadap kualitas audit	Hasil menunjukkan bahwa fee audit, audit tenure dan rotasi audit secara parsial dan simultan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
6	Taufigah Julia Wadani 2022	Pengaruh fee audit, audit tenure, dan rotasi audit terhadap kualitas audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa fee audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, audit tenure tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan rotaasi audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit

2.5 Kerangka Teoritis Dan pengembangan Hipotesis

2.5.1 Kerangka Teoritis



Gambar 2.1. Kerangka Teoritis

2.5.2 Pengembangan Hipotesis

Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan teori keagenan (*agency theory*). Menurut Tandiotong, (2015); Listiya Ike Purnomo, (2019) teori agensi menekankan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional yang disebut agen yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari.

Teori agensi berguna untuk menggambarkan bagaimana pihak-pihak melakukan kontrak yang dapat mengurangi biaya karena adanya informasi yang tidak seimbang dan keadaan yang tidak pasti. Biaya agensi dipakai dalam organisasi untuk menangani informasi yang tidak selaras pada tujuan manajemen dan pemegang saham yang berbeda.

1. Pengaruh Fee Audit terhadap kualitas audit

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) mengungkapkan bahwa biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan *kualitas audit*.

Penelitian Zahra dan Praptiningsih, (2020), audit *fee* berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan Taufiqah Julia Wardani (2022), *fee* audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi imbalan audit yang dibayar oleh perusahaan maka kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat, *fee* audit yang lebih tinggi tersebut disebabkan oleh resiko audit yang dihadapi KAP, tingkat keahlian yang dibutuhkan, jumlah SDM, dan waktu yang dibutuhkan.

Dalam melakukan audit, perusahaan harus memberikan *fee* audit yang besar karena *fee* audit sangat berpengaruh terhadap kualitas audit nantinya dibandingkan *fee* audit yang rendah.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014), Zahra dan Praptiningsih (2020), dan Taufiqah Julia Wardani (2022) maka diduga bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Audit *fee* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

2. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap kualitas audit

Menurut Kurniasih dan Rohman (2014) mengungkapkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *non Big Four* memiliki rata-rata *tenure* auditor yang lebih besar daripada perusahaan yang diaudit oleh *Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang di audit oleh auditor KAP *non big four* memiliki kecenderungan masa perikatan yang lebih panjang, sehingga dapat menyebabkan timbulnya hubungan terlalu dekat antara auditor dengan klien. Hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien yang terlalu dekat dapat menurunkan sikap independensi auditor dan mengurangi profesionalisme kerja dari auditor tersebut, sehingga hasil audit rendah.

Penelitian yang dilakukan oleh (Tri Agustini dan Dian Lestari Siregar, 2020), mengungkapkan tidak ada pengaruh ukuran audit *tenure* terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena semakin lama masa perikatan akan menjadi semakin rendah kualitas audit, hal ini disebabkan karena dengan semakin panjangnya masa perikatan, hubungan auditor dengan klien semakin dekat, sehingga independensi auditor menurun. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitriany, Utama, Martani, & Rosietta ,(2015) yang menyatakan bahwa audit *tenure* tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit. Meskipun demikian hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurhayati, (2015) yang menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan penelitian Zahra Ismi Fauziyyah dan Praptiningsih (2020), hasil pengujian tersebut membuktikan bahwa audite *tenure* tidak memiliki pengaruh pada kualitas audit, maka H2 ditolak. Hasil ini sesuai dengan hasil penelitian Febriyanti dan Mertha (2014), variabel audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dan juga menurut penelitian yang dilakukan Hamid (2013), variabel audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dikarenakan *tenure* KAP tidak sepenuhnya dapat dijadikan pembanding atau sarana untuk mengukur kualitas audit. Hal ini disebabkan karena *tenure* KAP yang lama tidak selalu dapat mempengaruhi independensi auditor sehingga tidak dapat menurunkan kualitas audit. Disamping itu *tenure* yang singkat juga tidak selalu dapat menentukan keandalan kualitas audit, karena bisa saja auditor tidak punya pengetahuan dan pengalaman yang cukup untuk melakukan audit pada perusahaan klien. Akan ttap hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari et al,(2019:193) serta Aqmarina dan Yendrawati ,(2019:28) dimana audit *tenure* berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014), Tri agustini dan Dian Lestari Siregar (2020), Zahra Ismi Fauziyyah, Praptiningsih (2020), Sari ett all, (2019) , Aqmarinna dan Yendrawti,(2019) maka

diduga bahwa audit tenure berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

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

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Populasi Dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari atas: obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang ada di LQ45.

Tabel 3.1 : Tabel Populasi

No	Kode Perusahaan	Nama Perusahaan
1	ADRO	Adaro Energy Tbk.
2	AKRA	AKR Corporindo Tbk.
3	ANTM	Aneka Tambang (Persero) Tbk
4	ASII	Astra International Tbk.
5	BBCA	Bank Central Asia Tbk.
6	BBNI	Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk
7	BBRI	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk
8	BBTN	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk.
9	BMRI	Bank Mandiri (Persero) Tbk.
10	BRPT	Barito Pacific Tbk.
11	BSDE	Bumi Serpong Damai Tbk.
12	BTPS	Bank Tabungan Pensiunan National Syariah Tbk
13	CPIN	Charoen Pokphand Indonesia Tbk
14	CTRA	Ciputra Development Tbk.
15	ERAA	Erajaya Swasembada Tbk.
16	EXCL	XL Axiata Tbk.
17	GGRM	Gudang Garam Tbk.
18	HMSP	H.M.Sampoerna Tbk.
19	ICBP	Indofood CBP Sukses
20	INCO	Vale Indonesia Tbk
21	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk.
22	INDY	Indika Energy Tbk.
23	INKP	Indah Kiat Pulp & Paper Tbk.
24	INTP	Indocement Tunggul Prakarsa Tbk.
25	ITMG	Indo Tambang Raya Megah Tbk.

26	JPFA	JAPFA Comfeed Indonesia Tbk
27	JSMR	Jasa Marga (Persero) Tbk.
28	KLBF	Kalbe Farma Tbk.
29	LPPF	Matahari Department Store Tbk.
30	MEDC	Medco Energi Internasional Tbk
31	MNCN	Media Nusantara Citra Tbk.
32	PGAS	Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk.
33	PTBA	Tambang Batubara Bukit Asam Tbk
34	PTPP	PP (Persero) Tbk.
35	PWON	Pakuwon Jati Tbk.
36	SCMA	Surya Citra Media Tbk.
37	SMGR	Semen Indonesia (Persero)
38	SRIL	Sri Rejeki Isman Tbk.
39	TKIM	Pabrik Kertas Tjiwi Kimia Tbk.
40	TLKM	Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk.
41	TPIA	Chandra Asri Petrochemical Tbk
42	UNTR	United Tractors Tbk.
43	UNVR	Univeler Indonesia Tbk.
44	WIKA	Wijaya Karya (Persero) Tbk.
45	WSKT	Waskita Karya (Persero) Tbk.

Sumber: www.idx.ac.id

Menurut Sugyono, (2019); Toto Suwarsa, (2021) menyatakan bahwa: Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan, sedangkan sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut.

Metode pengambilan sampel yang dilakukan adalah metode purposive sampling, yaitu metode dimana hal ini dilaksanakan dengan mempertimbangkan hal tertentu dengan membuat kriteria yang harus terpenuhi.

Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan LQ45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2019-2021

2. Perusahaan yang tidak terdaftar secara terus menerus di LQ45 Periode 2019-2021

3.2 Data Dan Teknik Pengumpulan Data

3.2.1 Jenis Dan Sumber Data

Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini ialah data sekunder, data sekunder merupakan data penelitian yang diperoleh dan dicatat pihak lain. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, penelitian ini menekankan analisisnya pada data-data angka yang diolah dengan metode statistika. Penelitian dilakukan di website www.idx.co.id pada perusahaan LQ45.

3.2.2 Teknik Pengumpulan Data

Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini dengan metode :

- a. Metode studi pustaka, yaitu dengan melakukan telaah pustaka dengan mengkaji berbagai literatur pustaka seperti jurnal dan sumber-sumber lain yang berhubungan dengan penelitian.
- b. Metode Dokumentasi, yaitu dengan cara mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder, perusahaan LQ45 di Bursa Efek Indonesia periode 2019-2021 yang termuat dalam www.idx.co.id.

3.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Defenisi operasional dan pengukuran variabel adalah penentuan batasan yang menjelaskan ciri dan spesifik yang lebih substantif pada suatu konsep. Dengan

tujuan peneliti dapat mencapai suatu pengukuran yang sesuai dengan dasar variabel yang sudah didefinisikan konsepnya.

3.3.1 Variabel dan Skala Pengukuran

Sugiyono, (2019:68) menyatakan variabel penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai orang, objek, organisasi atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Dalam penelitian ini terdapat dua variabel yaitu yang pertama variabel independen dan dependen.

Menurut Sugiyono, (2013); Sari, (2017) memberikan pengertian variabel independen sebagai berikut: “Variabel independen dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel bebas. Variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat)”.

Variabel dependen menurut Sugiyono , (2013); Sari, (2017) sebagai berikut: “variabel dependen dalam bahasa Indonesia sering disebut variabel terikat. Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau terjadi akibat, karena adanya variabel bebas”.

3.3.2 Variabel Pengukuran

1) Variabel independen

Faktor-faktor yang mempengaruhi Kualitas audit dalam penelitian ini disebut sebagai variabel X, dimana meliputi :

a. Audit Fee (X1)

Menurut Andiriani & Nursiam (2018) dalam Ninik Zawafa Ulfa Richah, (2021:142) *Fee* Audit merupakan *fee* atau imbalan jasa atas pengauditan laporan keuangan. Besarnya *fe* audit relevan dengan besarnya risiko yang dihadapi auditor, kompleksitas jasa, dan tingkat keahlian untuk melakukan audit.

Dasar pengambilan keputusan ini yaitu belum tersedianya data tentang *fee* audit karena pengungkapan data mengenai *fee* audit di Indonesia masih berupa *voluntary disclosure*, maka belum banyak perusahaan yang menaruh data tersebut di dalam *annual report*. variabel independen dalam penelitian ini yaitu *fee* audit. Pengukuran variabel ini dilakukan dengan menggunakan logaritma natural dari keseluruhan total *fee* audit dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Ln} = \text{audit fee}$$

b. Audit Tenure (X2)

Audit *tenure* merupakan suatu periode keterikatan antara auditor dan klien, yaitu lamanya waktu seorang auditor mengaudit pada perusahaan klien. Menurut Fierdha et al, (2014);Rozali et al, (2016), bahwa *tenure* menjadi perdebatan pada saat audit *tenure* yang dilakukan terlalu singkat dan juga dilakukan dalam jangka waktu yang lama. Semakin lama masa perikatan antara klien dan auditor membuat adanya kedekatan yang terjalin sehingga menyebabkan berkurangnya tingkat objektif auditor saat melaksanakan kegiatan auditnya. Masa perikatan tersebut diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan auditor dengan perusahaan (klien). Informasi ini dapat dilihat di laporan auditor independen selama beberapa tahun melakukan audit. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *audit tenure*.

2) Variabel Dependen

a. Kualitas audit (Y)

Kualitas audit merupakan hasil kerja auditor yang berkualitas. Dimana seorang auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan kesalahan yang terkandung dalam laporan keuangan.

Menurut Tandiontong, (2016:158); Suryana dan Pitaloka,(2019) mengartikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor dalam menemukan kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien.

Dalam penelitian ini digunakan proksi ukuran KAP sebagai pengukuran kualitas audit yaitu dengan menguji secara terpisah terhadap perusahaan sampel yang merupakan klien KAP Big Four dan klien KAP Non Big Four.

KAP Big Four sering kali dikaitkan dengan skala auditor yang dianggap condong memberikan kualitas audit yang baik. Menurut Kurniasih dan Rohman (2014), KAP dengan ukuran Big Four dianggap perusahaan memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP Non Big Four, karena KAP Big Four sangat menjaga reputasi perusahaan yaitu KAP besar mempunyai kapasitas besar untuk mengaudit lebih akurat dengan beralasan mereka akan kehilangan hubungan spesifik dengan klien apabila mereka memberikan laporan yang tidak akurat.

Oleh karena itu variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit :

Kualitas audit diukur dari klien yang di audit oleh KAP *The Big* bernilai = 1, dan *Non The Big Four* bernilai = 0 dengan menggunakan variabel *dummy*.

Tabel 3.2 Operasional Variabel

No	Variabel	Jenis Variabel	Indikator	Skala Pengukuran
1	<i>Fee</i> audit (X1) (Hatadi, 2012)	Independen	<i>Fee</i> = Logaritma natural dari total <i>fee</i> audit.	Rasio

2	Audit <i>Tenure</i> (X2) (Tobi et al, 2016)	Independen	Audit <i>tenure</i> diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan antara perusahaan sampel dengan auditor	Interval
3	Kualitas Audit (Y) Kurniasih dan Rohman (2014)	Dependen	Kualitas audit diukur menggunakan variabel dummy yaitu kualitas audit yang dihasilkan dari KAP Big Four bernilai = 1, dan KAP <i>Non Big Four</i> bernilai = 0	Nominal

3.4 Teknik Analisis Dan Pengujian Hipotesis

Teknik analisis data penelitian ini menggunakan teknik analisis kuantitatif. Analisis kuantitatif dilakukan dengan cara menganalisis suatu masalah yang diwujudkan dalam kuantitatif.

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi logistik (*logistic regression*). Alasan pemilihan metode ini ialah bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini bersifat non-metrik pada variabel dependen, sedangkan variabel independen merupakan gabungan antara variabel kontinyu (data metrik) dan kategorial (data *non-metrik*). Regresi logistik bertujuan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel terikat dapat diprediksi dengan variabel bebasnya. Analisis regresi logistik dilakukan dengan bantuan program SPSS 25.

3.4.1 Teknik Analisa Statistik Deskriptif

Teknik analisis statistik deskriptif adalah analisis yang digunakan peneliti dalam menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah dikumpulkan. Analisis statistik deskriptif meliputi jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi. *Mean* adalah

rata-rata data, diperoleh dengan menjumlahkan seluruh data dan membaginya dengan cacah data. *Mean* digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai dispersi rata-rata dari sampel. Maksimum dan minimum adalah nilai paling besar dan nilai paling kecil dari data yang digunakan untuk melihat nilai maksimum dan minimum dari populasi.

3.4.2 Analisis Regresi Logistik

Pengujian regresi logistik digunakan apabila variabel bebasnya merupakan kombinasi *metric dan non metric* (nominal sehingga mengabaikan uji normalitas dan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya Ghozali, (2016).

Tahapan -tahapan yang digunakan dalam melakukan analisis ini adalah :

1. Analisis Model Regresi

Kelayakan model regresi dinilai menggunakan Hosmer and Lemeshow *Goodness of Fit Test*. Hosmer and Lemeshow's *Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dikatakan fit. Jika nilai statistik Hosmer and Lemeshow's *Goodness of Fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya. Jika nilai statistik Hosmer and Lemeshow's *Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai

observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

2. Overall Model Fit Test

Pengujian model fit dilakukan dengan membandingkan nilai antara -2Log Likelihood ($-2LL$) pada awal (*Block Number* = 0) dimana model hanya memasukkan nilai -2Log Likelihood ($-2LL$) pada akhir (*Block Number* = 1). Dimana model memasukkan konstanta dan variabel bebas. Apabila nilai -2Log (*Block Number* = 0) > nilai $-2LL$ (*Block Number* = 1), maka menunjukkan model regresi yang baik.

3. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi yaitu digunakan untuk menghitung seberapa besar variabilitas variabel-variabel independen mampu mempertegas/memperjelas variabilitas variabel dependen. Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai Nagelkerke R Square.

Cox dan *Snell's R Square* merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada multiple regression. Yang didasarkan pada teknik estimasi *Likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit diinterpretasikan.

Nagelkerke R Square merupakan modifikasi dari koefisien *Cox* dan *Snell* untuk memastikan bahwa nilainya yang bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai *Cox* dan *Snell's R²* dengan nilai maksimumnya kemudian diinterpretasikan seperti nilai R^2

pada multiple regression. Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel dependen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel independen Ghozali, (2016:329).

4. Matriks Klasifikasi

Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan dalam membuat keputusan kualitas audit dari KAP big 4 dan non-big 4.

5. Model Regresi Logistik yang Terbentuk

Dalam penelitian ini digunakan analisis regresi logistik. Teknik analisis yang dilakukan yaitu dengan melihat pengaruh audit *fee*, audit *tenure* terhadap kualitas audit . Model regresi logistik yang terbentuk yaitu sebagai berikut :

$$AUD = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \epsilon$$

Dimana :

K_AUD = Kualitas audit , 1 untuk *Big 4*, 0 untuk *Non Big 4*

α = Konstanta

β = Koefisien Regresi

X = Variabel independen

ϵ = Error Term

6. Model Regresi Logistik untuk Pengaruh Simultan

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah variabel-variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen. Pengujian hipotesis didasarkan pada tingkat signifikansi (α) 5% dengan kriteria yaitu sebagai berikut :

H0 : diterima apabila statistik wald hitung $<$ Chi-square tabel, dan nilai probabilitas (sig) $>$ tingkat signifikan (α). Maka berarti alternatif ditolak atau hipotesis yang menyatakan variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat ditolak.

H1 : ditolak apabila statistik Wald hitung $>$ Chi-square tabel, dan nilai probabilitas (sig) $<$ tingkat signifikan (α). Maka berarti H alternatif diterima atau hipotesis yang menyatakan variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat diterima. Untuk melihat hasil dari pengujian yang dilakukan secara simultan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen maka digunakan tabel “*omnibus Test of Model Coefficients*”.

7. Estimasi Parameter dan Interpretasi

Pengujian terhadap hipotesis dilakukan dengan menggunakan $\alpha = 5$ %, membandingkan antara nilai probabilitas (sig). Kaidah pengambilan keputusan adalah sebagai berikut :

- a. Jika nilai probabilitas (sig) $>$ 0,05 maka hipotesis (Ho) diterima dan (H1) di tolak.
- b. Jika nilai probabilitas (sig) $<$ 0,05 maka hipotesis (Ho) diterima dan (H1) di tolak.