

## PENGARUH REPUTASI KAP, UKURAN KAP, DAN BIAYA AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2017)

Malinda Rizki, Sudarno <sup>1</sup>

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This research was aimed to examine the influence of audit firm characteristics, including audit firm reputation, audit firm size, and audit fees, on audit quality. The sample of 187 manufacturing companies listed on Indonesia Stock Exchange (IDX) for the period of 2015-2017 was selected by purposive sampling. Data is obtained through company's financial reports, company's annual reports and from the database of Pusat Pembinaan Profesi Keuangan The Ministry of Finance of Republic of Indonesia. Data analysis used multiple regression method perform by software IBM SPSS Statistics 22.*

*The result of hypothesis test shows that audit firm reputation are take positive effect toward audit quality. Nevertheless, audit firm size and audit fees are not proven affecting audit quality.*

*Keywords : Audit quality, audit firm reputation, audit firm size, audit fees*

### PENDAHULUAN

Isu agensi yang muncul di antara dua pihak yaitu agen (manajer) sebagai pemegang kendali atas kegiatan perusahaan dan prinsipal (pemegang saham) sebagai pemilik perusahaan, akan berdampak pada kualitas dari informasi yang dilaporkan. Hal tersebut melahirkan sebuah kebutuhan akan suatu kontrak antara perusahaan dengan KAP atas jasa audit eksternal (akuntan publik) untuk memastikan kualitas laporan keuangan. Menurut SAS 99, auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit agar dapat menjamin apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material baik yang disebabkan oleh penipuan maupun eror. Audit eksternal merupakan mekanisme yang penting untuk membantu memastikan kualitas dan keandalan laporan keuangan (Subramanyam, 2017).

Semakin berkembangnya perusahaan-perusahaan di berbagai sektor di Indonesia ditandai dengan semakin banyaknya jumlah perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia. Kondisi tersebut membuat pasar modal tidak pernah sepi dari lirikan investor untuk menanamkan modalnya berupa saham-saham di berbagai perusahaan yang dinilai menguntungkan bagi investor. Laporan keuangan dari perusahaan yang diterbitkan di Bursa Efek Indonesia (BEI) digunakan oleh investor untuk melakukan pengambilan keputusan bisnis. Tentunya, laporan keuangan yang telah diterbitkan oleh BEI tersebut seharusnya sudah diaudit dengan baik sehingga memiliki kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan dari calon investor maupun pemegang saham dari perusahaan itu sendiri. Atas dasar laporan keuangan yang andal, investor akan dapat menyalurkan uang mereka ke perusahaan-perusahaan yang produktif, beroperasi secara efisien, dan memiliki kondisi keuangan yang sehat (Mulyadi, 2013:11).

Akibat dari banyaknya peristiwa terkait kegagalan audit, pengguna laporan keuangan menilai auditor secara skeptis (Nindita & Siregar, 2013). Skandal dalam akuntansi sebagian besar dilakukan manajemen perusahaan demi mendongkrak jumlah keuntungan yang diperoleh perusahaan, sehingga saham dari perusahaan dapat terlihat menarik dan terkesan *profitable* untuk dibeli oleh para investor di bursa saham atau untuk mendapatkan fasilitas kredit. DeFond & Zhang (dalam Pham et al., 2017) menyebutkan bahwa kualitas audit yang baik dapat mengeliminasi

---

<sup>1</sup> Corresponding author

manajemen laba. Penyempurnaan pada bidang akuntansi dan *auditing* telah mengurangi insiden kecurangan dan salah penyajian dalam laporan keuangan Subramanyam (2017:124).

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh reputasi KAP, ukuran KAP, dan biaya audit terhadap kualitas audit.

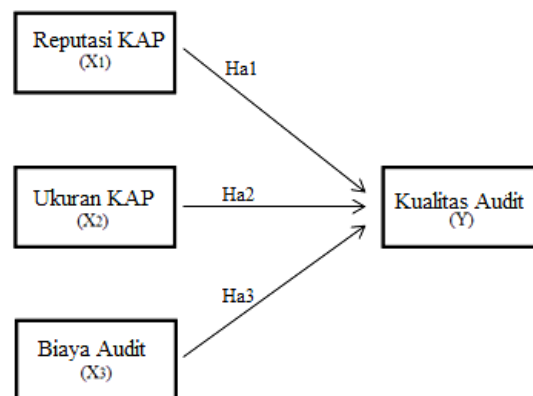
### KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori penghubung (*Middle Range Theory*) dalam penelitian ini adalah Teori Kontrak (*Contracting Theory*). Scott (dalam Tandiontong, 2015) mengemukakan bahwa perusahaan mempunyai banyak kontrak, misalnya kontrak kerja antara perusahaan dengan manajer, kontrak pinjaman antara perusahaan dan krediturnya. Teori kontrak juga digunakan untuk menggambarkan penelitian dalam praktik audit, seperti tentang auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam hal reputasi auditor, profesionalisme, lingkungan auditor, ukuran KAP, dan spesialisasi industri (Safriliana et al., 2018). Sehingga dalam membangun kesepakatan kontrak antara klien (perusahaan) dengan auditornya dapat dijelaskan oleh teori kontrak.

Berdasarkan teori kontrak, dalam suatu kontrak antara pelaku ekonomi (dalam hal ini yaitu klien dan KAP) umumnya terdapat ketidakpastian karena para pihak tidak bisa memprediksi apa yang akan terjadi selama masa kontrak sehingga dapat mempengaruhi hak dan kewajiban dari para pihak seperti hak dan kewajiban klien dengan hak dan kewajiban KAP (Tandiontong, 2015). Oleh karena itu klien akan mempertimbangkan untuk menunjuk KAP yang memiliki reputasi, memiliki ukuran yang besar, serta bersedia mengeluarkan biaya audit yang tinggi untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas dan dengan harapan dapat meningkatkan citra perusahaan serta menghindari adanya biaya yang lebih tinggi atas risiko bila terjadi masalah di masa kontrak.

Reputasi dan ukuran KAP akan berhubungan dengan kualitas dan sumber dan sumber daya yang dimilikinya yang kemudian akan mempengaruhi kemampuan para auditornya. Sedangkan biaya audit berhubungan dengan asumsi bahwa kemampuan, independensi dan profesionalitas yang akan diberikan oleh auditor dipengaruhi oleh imbalan yang akan diterima.

Berdasarkan penjelasan tersebut, kerangka penelitian berikut ini merupakan kaitan antara reputasi KAP, ukuran KAP, dan biaya audit terhadap kualitas audit dalam penelitian ini.



#### Pengaruh Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan teori kontrak, terdapat ketidakpastian karena pihak klien tidak dapat sepenuhnya memprediksi apa yang akan terjadi selama periode kontrak yang mungkin akan mempengaruhi hak dan kewajibannya (Tandiontong, 2015). Sehingga klien akan cenderung memilih KAP bereputasi untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas dan meningkatkan citra perusahaan.

Menurut De Angelo (dalam Choi et al., 2010), KAP Big Four akan melakukan audit yang lebih berkualitas daripada KAP Non Big Four. Pendapat tersebut didukung oleh Muliawan & Sujana (2017) dan Joshua Aronmwan et al. (2013) yang membuktikan pada penelitiannya bahwa terdapat hubungan positif antara reputasi KAP dan kualitas audit yang dihasilkan. Bouila Taktak & Mbarki (dalam Pham et al. (2017) menyatakan bahwa auditor pada KAP Big Four berpendapat untuk memberikan jasa audit yang kualitasnya lebih baik daripada auditor KAP Non Big Four. Becker et al. (1998) membuktikan bahwa klien dari KAP Non Big Four memiliki tingkat akrual

diskresioner lebih tinggi yang mana berarti kualitas audit rendah. Banyak penelitian yang telah memberikan bukti akan pengaruh positif dari reputasi KAP terhadap kualitas audit misalnya penelitian Becker et al. (1998), Wibowo & Rossieta (2009) dan Pham et al. (2017).

*Ha<sub>1</sub> : Reputasi KAP mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit.*

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

Berdasarkan teori kontrak, terdapat ketidakpastian karena pihak klien tidak dapat sepenuhnya memprediksi apa yang akan terjadi selama periode kontrak yang mungkin akan mempengaruhi hak dan kewajibannya (Tandiontong, 2015). Watts dan Zimmerman (dalam S Afriliana et al., 2018) menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik akan menentukan independensi sehingga KAP yang lebih besar memiliki lebih banyak klien dan citra merek yang lebih baik. Oleh karena itu, klien akan menentukan KAP mereka dengan mempertimbangkan ukuran dari KAP tersebut demi mendapatkan hasil audit yang berkualitas dan menghindari risiko dari ketidakpastian yang mungkin terjadi jika menggunakan KAP yang ukurannya lebih kecil.

Francis (dalam Choi et al., 2010) menyatakan bahwa pertimbangan ukuran KAP perlu lebih berfokus pada kantor individu (tanpa melihat status afiliasi) daripada kantor secara menyeluruh karena keputusan audit sehubungan dengan klien dibuat oleh masing-masing kantor akuntan. Menurut Watz & Zimmerman (dalam De Angelo (1981) berkat kemampuan monitoring yang baik, KAP berukuran besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Mereka juga menggunakan auditor yang memiliki keahlian dan kemampuan lebih baik (Chan, Ezzamel & Gwilliam, 1993). Rezaei & Shabani (dalam Pham et al., 2017) juga menuturkan bahwa KAP berukuran besar juga lebih independen karena tingkat independensi mereka tidak bergantung pada kondisi khusus dari ekonomi kliennya. Sehingga kualitas audit yang dihasilkan tidak terpengaruh oleh desakan pihak lain. Penelitian yang memberikan bukti empiris adanya pengaruh positif dari ukuran KAP terhadap kualitas audit misalnya penelitian J. H. Choi et al. (2010).

*Ha<sub>2</sub> : Ukuran KAP mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit.*

### **Pengaruh Biaya Audit terhadap Kualitas Audit**

Teori kontrak digunakan untuk menggambarkan penelitian dalam praktik audit, seperti tentang auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam hal reputasi auditor, profesionalisme, lingkungan auditor, ukuran KAP, dan spesialisasi industri (S Afriliana et al., 2018). Berdasarkan teori kontrak, terdapat ketidakpastian karena pihak klien tidak dapat sepenuhnya memprediksi apa yang akan terjadi selama periode kontrak yang mungkin akan mempengaruhi hak dan kewajibannya (Tandiontong, 2015). Ketidakpastian itu dapat menimbulkan berbagai masalah yang sangat sulit diprediksi oleh para pihak yang nantinya terdapat konsekuensi biaya yang dibutuhkan untuk melaksanakan perubahan (Tandiontong, 2015). Oleh karena itu, klien bersedia mengeluarkan biaya audit (*audit fee*) yang tinggi kepada KAP yang ditunjuk untuk memperoleh hasil audit yang berkualitas sehingga menghindari adanya kemungkinan biaya agensi yang lebih besar apabila terjadi masalah dalam masa kontrak.

Choi et al. (2010) dalam Pham et al. (2017) menunjukkan bahwa layanan audit yang berkualitas tinggi tentunya akan membebankan biaya audit yang lebih tinggi dari pada yang menawarkan layanan berkualitas rendah karena biaya untuk memberikan audit berkualitas cenderung lebih tinggi daripada audit berkualitas rendah. Pendapat tersebut didukung oleh penelitian Beberapa penelitian yang memberikan bukti empiris adanya pengaruh positif dari *audit fee* terhadap kualitas audit misalnya penelitian Adekunle Abdul-Rahman, Olajide Benjamin, & Hakeem Olayinka (2017) dan Kafabih (2017).

*Ha<sub>3</sub> : Biaya audit mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit.*

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Variabel kualitas audit dalam penelitian ini diprosikan dengan manajemen laba yang diukur melalui diskresioner akrual mengadopsi Model Jones (1991). Ketika terdapat tindakan kecurangan namun tidak dideteksi dan tidak dilaporkan oleh auditor dapat diartikan bahwa kualitas audit rendah. Dengan demikian, diskresioner akrual dapat digunakan sebagai ukuran manajemen

laba sekaligus cerminan dari kualitas laba yang dilaporkan pada laporan keuangan yang jika sudah diaudit maka dapat mencerminkan kualitas audit.

Menentukan nilai total akrual :

$$TA_t = NI_t - CFO_t$$

Keterangan :

- TA<sub>t</sub> : Total akrual perusahaan pada tahun t  
NI<sub>t</sub> : Laba bersih perusahaan pada tahun t  
CFO<sub>t</sub> : Arus kas aktivitas operasi perusahaan pada tahun t

Persamaan untuk mengukur nilai non diskresioner akrual pada tahun yang bersangkutan menurut Model Jones 1991:

$$NDA_t = \alpha_1(1/At-1) + \alpha_2(\Delta REV_t/At-1) + \alpha_3(PPE_t/At-1)$$

Keterangan :

- NDA<sub>t</sub> : Non diskresioner akrual tahun t  
 $\Delta REV_t$  : Pendapatan tahun t dikurangi pendapatan tahun t-1  
PPE<sub>t</sub> : *Gross property plant and equipment* perusahaan tahun t  
At-1 : Total aset tahun t-1  
 $\varepsilon$  : *firm-specific parameters*

Estimasi firm-specific parameters  $\alpha_1$ ,  $\alpha_2$ , dan  $\alpha_3$  diperoleh dengan menggunakan persamaan regresi *Ordinary Least Square* (OLS) yaitu:

$$TA_t/At-1 = \alpha_1(1/At-1) + \alpha_2(\Delta REV_t/At-1) + \alpha_3(PPE_t/At-1) + \varepsilon_t$$

Keterangan :

- $\varepsilon_t$  : Nilai residual (*error term*)

Nilai residual ( $\varepsilon_t$ ) dari persamaan regresi OLS tersebut merupakan diskresioner akrual (DA) untuk setiap observasi yang kemudian diabsolutkan. Nilai DA absolut menunjukkan ukuran DA perusahaan dalam menaikkan maupun menurunkan laba.

Variabel reputasi KAP menggunakan *dummy* untuk mengukur proksi reputasi KAP. *Scoring* pada masing-masing proksi yaitu perusahaan yang diaudit oleh KAP Big Four diberi *score* 1, sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP Non Big Four diberi *score* 0. Variabel ukuran KAP menggunakan proksi logaritma natural total aset masing-masing KAP pada tingkat kantor lokal di Indonesia yang diperoleh dari Pusat Pembinaan Profesi Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Variabel biaya audit menggunakan proksi logaritma natural total imbalan jasa audit yang tercantun di laporan tahunan perusahaan.

Variabel kontrol yang digunakan adalah CFO (*Cash Flow From Operations*) dan ROA (*Return On Asset*).

$$CFO = \frac{\text{Operating Cash Flow}}{\text{Total Assets}}$$

$$ROA = \frac{\text{Earning after taxes}}{\text{Average Total Assets}}$$

### Populasi dan Sampel

Penelitian ini mengambil populasi perusahaan sektor manufaktur pada tahun 2015-2017 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Populasi pada tahun tersebut dipilih karena dinilai sudah cukup menggambarkan pengaruh antara variabel penelitian yang sesuai dengan data terbaru mengingat penelitian ini dilakukan pada akhir tahun 2019. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini yaitu teknik *purposive sampling* yang mana sampel akan diambil berdasarkan

beberapa ketentuan / kriteria untuk menyesuaikan kebutuhan penelitian. Kriteria yang digunakan antara lain :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017.
2. Perusahaan manufaktur yang mencantumkan biaya audit secara eksplisit pada laporan tahunan tahun 2015- 2017.
3. Perusahaan manufaktur tahun 2015- 2017 yang memiliki semua data yang dibutuhkan dalam penelitian ini.

Penelitian menggunakan satu jenis sektor saja yaitu sektor manufaktur karena jenis perusahaan tersebut merupakan perusahaan yang paling banyak terdaftar di BEI. Selain itu, pemilihan satu sektor perusahaan juga dimaksudkan untuk memperoleh homogenitas atas sampel. Menurut Nindita & Siregar (2013), setiap industri memiliki karakteristik yang berbeda antara satu dengan yang lainnya.

### Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan *software* IBM SPSS *Statistics* 22. Metode analisis yang akan dilakukan dalam penelitian ini yaitu analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi berganda, dan uji hipotesis. Dalam penelitian ini uji hipotesis terdiri dari : Uji koefisien determinasi, Uji statistik F, dan Uji parsial (*t-test*).

Persamaan regresi berganda yang digunakan adalah :

$$ABSDA = \alpha_0 + \alpha_1 ADFREP + \alpha_2 ADFSIZ + \alpha_3 ADFEE + \alpha_4 CFO + \alpha_5 ROA + \varepsilon$$

Keterangan :

ABSDA	: Kualitas Audit yang diprosikan oleh DA absolut
ADFREP	: Reputasi KAP
ADFSIZE	: Ukuran KAP
ADFEE	: Biaya Audit
CFO	: <i>Cash Flow from Operations</i>
ROA	: <i>Return On Asset</i>
$\varepsilon$	: <i>Error term</i>

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Data Penelitian

Data diperoleh melalui laporan keuangan dan laporan tahunan dapat diakses pada website Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

Distribusi sampel yang digunakan adalah :

**Tabel Pemilihan Sampel**

Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017.	444
Perusahaan manufaktur yang tidak mencantumkan biaya audit pada laporan tahunan 2015-2017.	(253)
Perusahaan manufaktur tahun 2015-2017 yang tidak memiliki semua data yang dibutuhkan dalam penelitian ini.	(4)
Jumlah sampel yang memenuhi kriteria	187

Sumber : Data sekunder, 2020.

### Statistik Deskriptif

Berikut adalah tabel statistik deskriptif untuk setiap variable penelitian dari sampel yang telah terpilih dalam penelitian ini :

**Tabel Statistik Deskriptif**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ABSDA	187	,003	2,920	,77184	,620424
ADFREP	187	0	1	,47	,500
ADFSIZE	187	19,578	26,977	24,75709	1,729435
ADFEE	187	18,403	22,788	20,28611	1,071931
CFO	187	-,191	,549	,07330	,099661
ROA	187	-,193	,553	,04618	,097402
Valid N (listwise)	187				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2020

**Uji Asumsi Klasik**

- Uji Normalitas**  
 Penelitian ini menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test (K-S)* untuk menguji normalitas dari data penelitian. Pada pengujian pertama, diperoleh nilai  $sig < 0,000 < 0,05$  sehingga data belum memenuhi asumsi normalitas. Upaya yang dilakukan untuk menormalkan data adalah dengan mendeteksi *outlier*. Setelah mengeliminasi data *outlier* diperoleh nilai  $sig > 0,075 > 0,05$  sehingga data telah memenuhi asumsi normalitas.
- Uji Autokorelasi**  
 Penelitian ini menggunakan *Runs Test* untuk menguji ada atau tidaknya autokorelasi dalam data. Hasil pengujian memperoleh nilai  $sig > 0,05$  sehingga data memenuhi asumsi terbebas dari autokorelasi.
- Uji Multikolinearitas**  
 Uji multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Hasil pengujian menunjukkan nilai *tolerance* baik pada variabel independen maupun variabel kontrol adalah  $> 0,10$  dan nilai *VIF* baik pada variabel independen maupun variabel kontrol adalah  $< 10,00$ . Sehingga semua variabel disimpulkan memenuhi asumsi terbebas dari multikolinearitas.
- Uji Heteroskedastisitas**  
 Penelitian ini menggunakan uji *glejser* untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas dengan cara meregresikan nilai absolut dari residual dengan variabel independen dan kontrol. Hasil uji *glejser* memperlihatkan bahwa nilai  $sig$  pada uji *glejser* pada semua variabel adalah  $> 0,05$  sehingga model regresi disimpulkan memenuhi asumsi terbebas dari heteroskedastisitas.

**Uji Hipotesis**

- Uji Koefisien Determinasi

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,492 <sup>a</sup>	,242	,214	,31654978

a. Predictors: (Constant), ROA, ADFSIZE, ADFEE, ADFREP, CFO

b. Dependent Variable: ABSDA

- Uji Statistik F

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4,354	5	,871	8,690	,000 <sup>b</sup>
	Residual	13,628	136	,100		
	Total	17,981	141			

a. Dependent Variable: ABSDA

b. Predictors: (Constant), ROA, ADFSIZE, ADFEE, ADFREP, CFO

3. Uji Statistik t

Model		Coefficients <sup>a</sup>			T	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,238	,846		,281	,779
	ADFREP	-,206	,103	-,289	-2,005	,047
	ADFSIZE	-,008	,027	-,038	-,281	,779
	ADFEE	,024	,034	,075	,701	,484
	CFO	3,236	,616	,823	5,254	,000
	ROA	-3,302	,587	-,875	-5,622	,000

a. Dependent Variable: ABSDA

- 1) Pengujian untuk hipotesis pertama memberikan hasil bahwa reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dengan *p-value* sebesar  $0,047 < 0,05$ . Sehingga Ha1 yang menyatakan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit dalam penelitian ini diterima.
- 2) Pengujian untuk hipotesis kedua memberikan hasil bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dengan *p-value* sebesar  $0,779 > 0,05$ . Sehingga Ha2 yang menyatakan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit dalam penelitian ini ditolak.
- 3) Pengujian untuk hipotesis ketiga memberikan hasil bahwa biaya audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dengan *p-value* sebesar  $0,484 > 0,05$ . Sehingga Ha3 yang menyatakan biaya KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit dalam penelitian ini ditolak.
- 4) Pengujian untuk variabel kontrol CFO dan ROA memberikan hasil bahwa kedua variabel kontrol tersebut berpengaruh terhadap manajemen laba sebagai proksi kualitas audit. Hal ini dibuktikan dengan *p-value*  $0,000 < 0,05$ .

**Pembahasan**

**Tabel Ringkasan Kesimpulan Hipotesis**

Variabel Bebas	Nilai B	Sig	Kesimpulan
Reputasi KAP	-0,206	0,047	Ha1 diterima
Ukuran KAP	-0,008	0,779	Ha2 ditolak
Biaya Audit	0,024	0,484	Ha3 ditolak

1. Pengaruh Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit  
 Reputasi KAP yang diukur dengan status afiliasi dengan The Big Four berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa berdasarkan teori kontrak yang menjelaskan bahwa klien dalam kontraknya dengan auditor akan memilih auditor yang memiliki reputasi untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas dan meningkatkan citra klien terbukti. Hasil pengujian ini mendukung penelitian Becker et al., (1998), Wibowo & Rossieta (2009), Muliawan & Sujana (2017), dan Prasetia & Rozali, (2018). Terlepas dari fenomena / kasus audit yang melibatkan KAP Big Four, ternyata KAP Big Four masih terbukti menghasilkan audit yang berkualitas. KAP Big Four menghasilkan kualitas yang baik karena mereka ingin mempertahankan reputasi yang telah disandanginya dan takut jika kehilangan apa yang telah dibangun. Selain itu, KAP Big Four memiliki tenaga ahli (auditor) yang berkualifikasi tinggi. Dengan sumber daya keuangan yang memadai, KAP Big Four memiliki kemampuan untuk memberikan training kepada staff mereka di bidang terkait untuk menjaga kompetensi yang dimilikinya.
2. Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit  
 Ukuran KAP yang diukur dengan total aset KAP tidak terbukti berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini selaras dengan hasil penelitian dari Nindita & Siregar (2013) yang memperlihatkan bahwa ukuran KAP tidak terbukti memiliki pengaruh yang signifikan bagi kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa berdasarkan teori kontrak yang menjelaskan

bahwa klien dalam kontraknya dengan auditor akan mempertimbangkan untuk menggunakan KAP yang berukuran besar demi mendapatkan hasil audit yang berkualitas tidak terbukti. Menurut Watkins et al. (dalam Tandiontong, 2015), KAP besar sering dihubungkan dengan sumber daya yang besar dan berkualitas relatif dibanding KAP kecil. Namun maksudnya adalah bukan semata-mata kepemilikan sumber daya menentukan kualitas audit, melainkan penggunaan dari sumber daya tersebutlah yang dapat lebih menentukan kualitas audit. Sehingga KAP yang memiliki aset yang besar belum tentu menghasilkan kualitas audit yang tinggi jika aset / sumber daya tersebut tidak digunakan secara maksimal.

3. Pengaruh Biaya Audit Terhadap Kualitas Audit

Biaya audit yang diukur dengan total imbalan jasa audit tidak terbukti berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini selaras dengan Ramadhan & Laksito (2018) dan Rinanda & Nurbaiti (2018). Hasil ini menunjukkan bahwa berdasarkan teori kontrak yang menjelaskan bahwa klien dalam kontraknya dengan auditor akan membayar biaya audit yang tinggi untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas dan menghindari adanya biaya agensi yang lebih besar jika terjadi masalah di masa kontrak tidak terbukti. Kondisi ini terjadi karena penentuan besaran imbalan tersebut merupakan kesepakatan antara pihak KAP dan pihak klien yang telah melalui berbagai pertimbangan seperti : jam kerja tim perikatan, kompleksitas pekerjaan, jumlah personel, tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat dan sebagainya (IAPI, 2016). Selain itu, juga terdapat indikator batas bawah imbalan jasa per jam berdasarkan klasifikasi berjenjang sebagai acuan dalam penetapan fee audit. Sehingga profesionalitas dan independensi auditor tidak berubah seiring dengan besaran biaya audit karena penetapannya telah melalui berbagai pertimbangan berdasarkan peraturan yang berlaku yaitu PP No. 2 Tahun 2016 yang dibuat oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

## KESIMPULAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan di atas, dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
2. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
3. Biaya audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

### Keterbatasan

Penelitian ini tidak terlepas dari kekurangan dan keterbatasan, yaitu sebagai berikut:

1. Sampel yang digunakan hanya perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017 sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasi pada seluruh perusahaan.
2. Data KAP yang diperoleh dari Pusat Pembinaan Profesi Keuangan Kementerian Keuangan RI terbatas sampai pada tahun 2017 saja, sedang penelitian ini dilakukan pada tahun 2019. Sehingga hasil penelitian ini kurang dalam hal kekinian.

### Saran

Saran dari peneliti yang dapat disampaikan bagi penelitian selanjutnya yaitu :

1. Populasi penelitian yang digunakan pada penelitian yang akan datang agar dapat mempertimbangkan penggunaan objek penelitian seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI dengan harapan mampu memberikan kesimpulan dan gambaran secara menyeluruh.
2. Penelitian yang akan datang dapat menambah proksi lain untuk variabel ukuran KAP misalnya total pendapatan (audit / non audit), total klien, total tenaga ahli, dan total rekan yang diduga dapat lebih menjelaskan ukuran yang sesungguhnya dari sebuah KAP. Selain itu, proksi-proksi tersebut masih belum banyak digunakan.
3. Bagi pihak Pusat Pembinaan Profesi Keuangan Kementerian Keuangan RI agar kedepannya dapat memastikan ketersediaan data-data keuangan yang seharusnya sudah tersedia, karena akan sangat bermanfaat bagi pihak-pihak selanjutnya yang melakukan riset serupa.



## REFERENSI

- Adekunle Abdul-Rahman, O., Olajide Benjamin, A., & Hakeem Olayinka, O. (2017). Effect of Audit Fees on Audit Quality: Evidence from Cement Manufacturing Companies in Nigeria. In *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*.
- Ali, Syahril ; Aulia, M. R. P. (2015). Audit firm size, auditor industry specialization and audit quality : an empirical study of Indonesian state-owned enterprises. *Research Journal of Finance and Accounting*, 3(3), 275–283.
- Almomani, M. A. (2015). The Impact of Audit Quality Features on Enhancing Earnings Quality: The Evidence of Listed Manufacturing Firms at Amman Stock Exchange. *Asian Journal of Finance & Accounting*.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2015). *Auditing and assurance Service*, Fifteenth Edition. Pearson Education.
- Becker, C. L., Defond, M. L., Jiambalvo, J., & Subramanyam, K. R. (1998). The effect of audit quality on earnings management. *Contemporary Accounting Research*.
- Bhayangkara. (2008). *Audit Manajemen Prosedur dan Implementasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Blankley, A. I., Hurtt, D. N., & MacGregor, J. E. (2012). Abnormal audit fees and restatements. *Auditing*.
- Boulila Taktak, N., & Mbarki, I. (2014). Board characteristics, external auditing quality and earnings management. *Journal of Accounting in Emerging Economies*.
- Chan, P., Ezzamel, M., & Gwilliam, D. (1993). Determinants Of Audit Fees For Quoted Uk Companies. *Journal of Business Finance & Accounting*.
- Chariri, A., & Ghozali, I. (2007). *Teori Akuntansi*. Universitas Diponegoro.
- Choi, J. H., Kim, C., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010). Audit office size, audit quality, and audit pricing. In *Auditing* (Vol. 29).
- Clinton Marshal Tenure, P., Dan, U. K. A. P., & Empiris, S. (2014). Spesialisasi Auditor Terhadap. *Journal Riset Mahasiswa Akuntansi*, 2(1), 1–63.
- De Angelo, L. E. (1981). Auditor size and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 3(May), 183–199.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*.
- Francis, J. R. (2004). What do we know about audit quality? *British Accounting Review*, 36(4), 345–368.
- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). 9-2 Francis and Yu 2009 TAR.pdf. 84(5), 1521–1552.
- Ghozali, imam. (2016). Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8). In *Universitas Diponegoro*.
- Giri, E. F. (n.d.). *Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik ( Kap ) Dan Reputasi Kap Terhadap*

*Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor Di Indonesia.*

- Hanjani, A. (2014). Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman Auditor, Fee Audit, Dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. Skripsi Universitas Diponegoro.
- Hartadi, B. (2012). Pengaruh Fee Audit, Rotasi Kap, Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Di Bursa Efek Indonesia. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 16(1), 84.
- Hendriksen, E., & Breda, M. V. (2001). Dalam Accounting Theory, Edisi 5 (hal. 208). New York: Mc Graw-Hill.
- IAPI. (2012). *Standar Audit (SA) 200 Tentang Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit.*
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 01 : Penyajian Laporan Keuangan (Revisi 2009). Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016). PP No. 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan.
- Joshua Aronmwan, E., Oghenekome Ashafoke, T., & Oscar Mgbame, C. (2013). Audit Firm Reputation and Audit Quality. *European Journal of Business and Management*.
- Kafabih, M. (2017). Analisis Pengaruh Client Size, Audit Firm Size, Dan Audit Fee Terhadap Audit Quality. *Analisis Pengaruh Client Size, Audit Firm Size, Dan Audit Fee Terhadap Audit Quality*, 6(3), 646–656.
- Kurniasih, M. (2014). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Go Public yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012). *Universitas Diponegoro*.
- Lind, A. D., Marchal, W. G., & Watchen, S. A. (2015). Teknik-Teknik Statistika dalam Bisnis dan Ekonomi : Buku 1 Edisi 15. Jakarta: Salemba Empat.
- Lukviarman N. (2016) .Corporate Governance (hal. 38). Solo: Era Adicitra Intermedia.
- Muliawan, E. K., & Sujana, I. K. (2017). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Auditor Switching dan Audit Tenure pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 21, 534–561.
- Mulyadi. (2013). Auditing Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Nindita, C., & Siregar, S. V. (2013). Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2).
- OJK. (2018, 10 1). Siaran Pers sanksi KAP SNP Final. Diambil kembali dari Otoritas Jasa Keuangan: [www.ojk.go.id](http://www.ojk.go.id)
- OJK. (2019, 6 28). SP-OJK Berikan Sanksi Kasus PT Garuda Indonesia Persero Tbk. Diambil kembali dari Otoritas Jasa Keuangan: [www.ojk.go.id](http://www.ojk.go.id)
- Pham, N. K., Duong, H. N., Pham, T. Q., & Ho, N. T. T. (2017). Audit Firm Size, Audit Fee, Audit Reputation and Audit Quality: The Case of Listed Companies in Vietnam. *Asian Journal of Finance & Accounting*, 9(1), 429.
- Prasetya, irsyad fauzan, & Rozali, rozmita dewi yuniarti. (2018). pengaruh tenur audit, rotasi audit dan reputasi KAP terhadap kualitas audit (studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di

- BEI tahun 2011-2014). *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 10(1), 63–74.
- Ramadhan, I. N., & Laksito, H. (2018). *Pengaruh Reputasi Kantor Akuntan Publik ( Kap ), Audit Tenure , Dan Biaya Audit Terhadap Kualitas Audit*. 7, 1–13.
- Rezaei, F., & Shabani, S. (2014). The effect of audit firm size and age on the quality of audit work. *European Online Journal of Natural and Social Sciences*.
- Rinanda, N., & Nurbaiti, A. (2018). Pengaruh Audit Tenure, Fee Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Aneka Industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun Periode 2012-2016). *E-Proceeding of Management*, 5(2), 2108–2116.
- Rosnidah, I. (2010). Kualitas Audit : Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Swadaya Gunung Jati, Cirebon*.
- Safrihana, R., Subroto, B., Subekti, I., & Fuad Rahman, A. (2018). An Overview on Contracting Theory and Agency Theory: Determinants of Voluntary Public Accounting Firms Switching. *KnE Social Sciences*, 3(10), 292–302.
- Sawan, N., & Alsaqqa, I. (2013). Audit firm size and quality: Does audit firm size influence audit quality in the Libyan oil industry? *African Journal of Business Management*, 7(3), 213–226.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2014). *Research Method For Business*. In *Library of Congress*.
- Semba, H. D., & Kato, R. (2019). Does Big N matter for audit quality? Evidence from Japan. *Asian Review of Accounting*, 27(1), 2–28.
- Subramanyam. (2017). *Analisis Laporan Keuangan* (11 ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: CV Alfabeta.
- Tandiontong, M. (2015). *Kualitas Audit dan Pengukurannya* ISBN : 979-3576-09-9. Alfabeta, 1–248.
- Van Johnson, E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), 637–660.
- Wibowo, A., & Rossieta, H. (2009). *Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit – Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise*. (2006).
- Widiastuty, E. (2010). Pengukuran Kualitas Audit: Sebuah Esai. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 1–43.