



PENGARUH BIAYA AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT DIMODERASI OLEH TENUR AUDIT (Studi Kasus pada Perusahaan *Consumer Non-Cyclicals* yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2021-2023)

Tiara Ayu Hanifah, Tarmizi Achmad¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +6282135240978

ABSTRACT

High-quality audits are essential for companies, especially in light of the significant impact of audit fees and the moderating role of audit tenure. This study aims to examine the relationship between audit fees and audit quality as well as analyze the moderating role of audit tenure in this relationship.

The population of this study comprises consumer non-cyclicals companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) from 2021 to 2023. The sample was 45 companies using purposive sampling method. The analysis methods used are logistic regression analysis and Moderated Logistic Regression).

The findings indicate that audit fees have a positive effect on audit quality. However, audit tenure, as a moderating variable, does not significantly influence the relationship between audit fees and audit quality.

Keywords: Audit Quality, Audit Fee, Audit Tenure, and KAP Specialization

PENDAHULUAN

Kualitas audit akan mencerminkan kemampuan proses audit dalam mengidentifikasi dan menginformasikan temuan salah saji utama yang terdapat di laporan keuangan perusahaan untuk mencapai keyakinan yang memadai (Deangelo, 1981). Kasus-kasus terkait rendahnya kualitas audit yang dihasilkan dari akuntan publik menjadi pembicaraan umum pasalnya hal ini mempertanyakan integritas, profesionalitas, dan tanggung jawab auditor, kasus manipulasi laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk pada tahun 2018 terkait pengakuan penerimaan pendapatan yang sebenarnya belum diterima melibatkan KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan (anggota dari *BDO International*). KAP tersebut menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian, namun setelah dilakukan proses investigasi, ditemukan bahwa tidak terpenuhinya Standar Audit (SA) 315, SA 500, dan SA 560. Hal ini mengakibatkan pemberian sanksi pembekuan selama 12 bulan kepada KAP dan Akuntan publik terkait. Kasus berikutnya terjadi pada tahun 2019 berupa manipulasi laporan keuangan oleh PT Asuransi Jiwa Adisarana Wanaartha yang melibatkan KAP Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi Tjahjo & Rekan (anggota dari *Crowe Horwath Internasional*). Sanksi yang diberikan kepada akuntan publik terkait berupa pencabutan izin usaha dan juga larangan menerima penugasan baru oleh KAP terkait pada sektor jasa keuangan.

Teori keyakinan yang diilhami percaya bahwa auditor harus melakukan proses audit yang luas dan menyeluruh dalam upaya peningkatan kualitas audit (Musfiroh, 2021).

¹ Corresponding author



Proses audit yang luas akan meningkatkan biaya audit (Sabirin et al., 2023) sehingga salah satu isu signifikan yang berkaitan dengan peningkatan kualitas audit adalah biaya audit.

Pembebanan biaya audit yang tinggi untuk pelaksanaan prosedur audit yang kompleks mampu meningkatkan kualitas audit (Cahyani et al., 2022). Penelitian (Asiah et al., 2024) menunjukkan hubungan positif biaya audit dan kualitas audit diperkuat oleh *audit tenure* yang panjang dikarenakan auditor akan menjadi semakin familier dan memiliki pemahaman mendalam tentang kondisi, risiko, dan penanganan temuan audit pada suatu bisnis sehingga pelaksanaan prosedur audit menjadi tepat, cepat, dan relevan. Biaya audit yang tinggi untuk prosedur audit yang dilakukan memicu motivasi auditor untuk menjaga reputasi profesionalnya sehingga akan terjadi peningkatan kualitas audit.

Penelitian lain, (Choi et al., 2010) mengungkapan hal sebaliknya, peningkatan biaya audit dapat menurunkan kualitas audit sebab terdapat anggapan bahwa auditor akan menyetujui tekanan yang diberikan oleh klien. Pernyataan Komisi Cohen (dalam Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), 2011) dan penelitian oleh (Garcia-Blandon et al., 2020) menyatakan hubungan negatif antara biaya audit dengan kualitas audit justru terjadi pada *audit tenure* yang rendah, dikarenakan pada awal tahun penugasan auditor memerlukan banyak waktu untuk memahami bisnis serta memilih proses audit yang relevan. Kebutuhan yang lebih banyak terkait waktu dan pemahaman baru akan membebani biaya audit yang tinggi dan berakibat pada penurunan kualitas audit.

Audit tenure mencerminkan jangka waktu hubungan antara auditor dengan klien yang mencerminkan dua sisi, yaitu meningkatkan kompetensi auditor atau justru meningkatkan keakraban yang mengancam independensi auditor. Berdasarkan penelitian oleh (Asiah et al., 2024), pernyataan Komisi Cohen (dalam PCAOB, 2011) dan penelitian oleh (Garcia-Blandon et al., 2020) yang telah dijelaskan di atas menjabarkan hasil bahwa *audit tenure* dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara biaya audit dan kualitas audit, sehingga *audit tenure* dapat berperan sebagai variabel moderasi. Teori atribusi mendukung bahwa terdapat faktor eksternal berupa jangka waktu kerja sama auditor dengan *auditee* dan faktor internal berupa pengetahuan khusus auditor yang akan memengaruhi hubungan antara biaya audit dan kualitas audit. Terkait dengan *audit tenure*, Pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik yang di dalamnya berisi penghapusan aturan pembatasan jasa kantor audit, sedangkan rotasi tingkat mitra tetap berlaku dengan masa jabatan maksimal ditambah menjadi lima tahun berturut-turut.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini berfokus untuk menguji pengaruh biaya audit terhadap kualitas audit dan apakah hubungan tersebut bergantung dengan *audit tenure*. Proses pengambilan data dilakukan dengan melihat laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode tahun 2021-2023.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Bagian ini memaparkan teori-teori yang akan menunjang penelitian, kerangka pemikiran yang menggambarkan keterkaitan hubungan antarvariabel, dan pengembangan hipotesis penelitian.

The Inspired Confidence Theory (Teori Keyakinan yang diilhami)

Teori keyakinan yang diilhami adalah teori yang diperkenalkan oleh seorang profesor asal Belanda bernama Theodore Limperg pada tahun 1932 (J. W. Schoonderbeek, 1985). Teori ini menunjukkan permintaan dan penawaran jasa audit berhubungan. Permintaan untuk jasa audit mengacu pada permintaan para pemangku kepentingan agar manajemen menyajikan laporan keuangan secara wajar sebagai imbalan atas kontribusi mereka terhadap perusahaan, namun informasi yang diberikan manajemen masih memiliki



kemungkinan bias. Oleh karena itu, untuk menjamin kewajaran laporan keuangan dibutuhkan auditor sebagai pihak ketiga yang independen (Alex et al., 2024). Selanjutnya, ditinjau dari sisi penawaran jasa audit, dimaksudkan bahwa auditor harus melakukan segala upaya agar keandalan dan kualitas hasil pemeriksaannya tinggi sehingga tidak mengecewakan pihak luar, di sisi lain juga terdapat larangan auditor untuk menyatakan ekspektasi yang berlebih terhadap hasil pemeriksaannya (Musfiroh, 2021). Menurut Limperg (dalam UKEssays, 2018) auditor diwajibkan menjalankan praktik bisnis yang tepat untuk menjaga independensinya dari perusahaan yang diaudit, guna memenuhi kewajibannya dalam melakukan praktik bisnis sekaligus memberikan opini yang kredibel atas laporan keuangan.

Pada intinya, teori keyakinan yang diilhami menyatakan bahwa keyakinan publik terhadap efektivitas proses audit dan jaminan yang diberikan auditor merupakan dasar dari kewajiban dan tanggung jawab auditor. Sehingga, auditor diharapkan untuk memberikan jaminan kualitas yang wajar sehingga proses audit dan hasil pemeriksaannya dapat diandalkan serta mampu meningkatkan kepercayaan pemilik, manajemen perusahaan, pemangku kepentingan, dan masyarakat (Fossung & Valery Verges, 2022). Teori keyakinan yang diilhami mendukung hubungan positif biaya audit dan kualitas audit. Pembebanan biaya audit yang tinggi sebagai upaya mendapatkan jasa auditor profesional yang bertanggung jawab dan berkompentensi tinggi mampu mendeteksi kemungkinan kesalahan dalam laporan keuangan (Cahyani et al., 2022). Dengan demikian, kepercayaan seluruh pemegang kepentingan dalam perusahaan dan masyarakat umum dapat meningkat.

Teori Atribusi

Fritz Heide memperkenalkan teori atribusi pada tahun 1958. Teori ini menjelaskan alasan perilaku manusia. Menurut (Luthans, 2011), terdapat dua kategori atribusi umum yang digunakan, yaitu atribusi disposisional yang menggunakan faktor internal dan atribusi situasional yang menggunakan faktor eksternal dalam menjelaskan perilaku manusia.

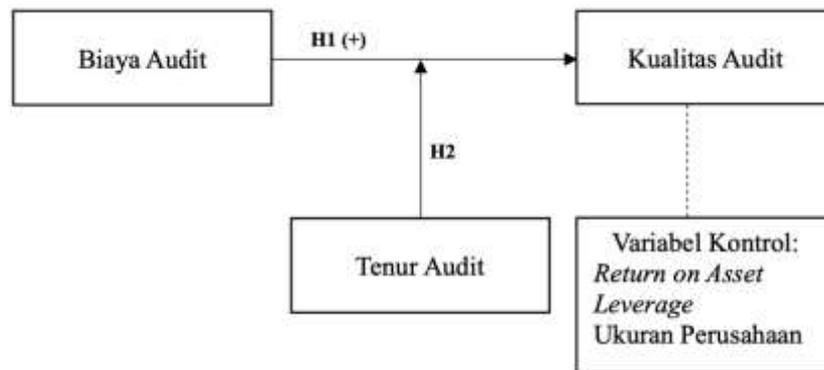
Teori atribusi menguji efek moderasi dari *audit tenure* terhadap hubungan antara biaya audit dengan kualitas audit dari segi pengalaman auditor melakukan proses audit dalam industri yang sama. Menurut (Al-Thuneibat et al., 2011) salah satu faktor internal auditor dalam bertindak adalah kualifikasi auditor. Kualifikasi merupakan indikator awal pengetahuan dan kemampuan auditor di bidang audit. Pengetahuan dapat berupa pengetahuan umum dan khusus tentang klien. Pengetahuan umum adalah pengetahuan secara luas tentang industri klien, sementara pengetahuan khusus adalah pengetahuan tentang operasional industri klien yang lebih spesifik, seperti tentang sistem akuntansi, aset, dan pengendalian internal klien. Pengetahuan khusus klien yang lebih rendah selama tahun-tahun awal penugasan audit dapat mengakibatkan kemungkinan yang lebih rendah untuk mendeteksi salah saji material. Pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki auditor merupakan keunggulan komparatif dalam mendeteksi kesalahan dari waktu ke waktu.

Sementara itu, dari segi atribusi situasional, beberapa faktor eksternal yang memengaruhi auditor dalam bertindak adalah biaya audit dan jangka waktu perikatan antara auditor dengan *auditee* (Kurnia & Atiek, 2020). Biaya audit dianggap sebagai pencapaian atau imbalan yang diharapkan oleh auditor atas jasa yang diberikan dan lamanya masa perikatan akan meningkatkan kompetensi atau sebaliknya menurunkan independensi.

KERANGKA PENELITIAN

Kerangka pemikiran memberikan gambaran mengenai hubungan yang terjalin antara variabel penelitian. Penelitian ini terdiri dari satu variabel dependen, satu variabel independen, 1 variabel moderasi, dan tiga variabel kontrol, skema kerangka pemikiran yang terbentuk, yaitu:

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



PERUMUSAN HIPOTESIS

Pengaruh Biaya Audit terhadap Kualitas Audit

Teori keyakinan yang diilhami atau *the inspired confidence theory* menjelaskan bahwa auditor adalah pihak ketiga independen yang menjamin kewajaran laporan keuangan dan dalam memenuhi penawaran jasa audit harus melaksanakan prosedur audit yang lengkap demi menjamin keandalan dan kualitas audit, namun tidak boleh menimbulkan ekspektasi berlebih (Musfiroh, 2021). Upaya audit yang ekstra dan supervisi dari auditor dengan biaya yang tinggi akan meningkatkan kepedulian auditor terhadap reputasi mereka sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang tinggi (Ayoola, 2022).

Menurut (Puspaningsih, 2021), biaya audit tinggi yang motivasi auditor untuk bekerja lebih optimal dan dapat meningkatkan kemungkinan auditor untuk menjaga keandalan hasil audit dengan menemukan berbagai kemungkinan penipuan sehingga kredibilitas laporan keuangan juga semakin meningkat. Besarnya biaya audit berhubungan dengan tingkat keahlian auditor, kompleksitas jasa, dan besarnya risiko yang dihadapi (Zawafa et al., 2021). Maka hipotesis yang ditetapkan yaitu:

H1: Biaya Audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

Audit Tenure Memoderasi Hubungan antara Biaya Audit dan Kualitas Audit

Audit Tenure dapat memengaruhi penanganan dan pelaksanaan prosedur audit, maka memeriksa efeknya dalam hubungan antara biaya audit dan kualitas audit menjadi sangat penting. Hal ini diperkuat dengan teori atribusi yang menyebutkan bahwa kualifikasi internal auditor berupa pengetahuan dan keterampilan serta faktor eksternal berupa biaya audit dan *audit tenure* akan memengaruhi auditor dalam bertindak. Semakin panjang *audit tenure*, maka pengetahuan khusus auditor terkait suatu bisnis akan semakin meningkat dikarenakan auditor akan lebih familier dengan operasional bisnis, lingkungan bisnis, risiko bisnis serta pemahaman dalam melakukan penanganan terkait temuan audit, sehingga auditor lebih mampu dalam menyelidiki dan mendeteksi kemungkinan terjadinya penyimpangan pada pelaporan keuangan perusahaan klien secara tepat dan menyeluruh (Chi & Huang, 2005). Sementara itu, penelitian (Al-Thuneibat et al., 2011) menyebutkan pada saat tenure rendah, biaya audit akan tinggi, dan kualitas audit rendah, dikarenakan pada tenure pendek, terdapat masa adaptasi auditor baru dengan bisnis dan pengetahuan khusus tentang klien yang dimiliki oleh auditor cenderung rendah, sehingga kurang mampu mendeteksi salah saji material. Maka hipotesis yang disusun adalah:

H2: *Audit tenure* dapat memoderasi hubungan antara biaya audit dan kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Bagian ini memberikan penjelasan terkait populasi dan rincian sampel, variabel yang digunakan, serta model penelitian.

Populasi dan Sampel

Perusahaan *consumer non-cyclicals* yang tercatat secara konsisten di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2021 hingga 2023 adalah objek yang akan diteliti, alasannya karena lingkungan bisnis yang dimiliki oleh perusahaan tersebut lebih stabil, kurang sensitif terhadap fluktuasi ekonomi, dan memiliki kebutuhan audit yang tinggi untuk menjaga kepatuhan regulasi dan reputasi pasar. Selain itu, perusahaan ini cenderung memiliki *audit tenure* yang panjang, maka penelitian ini dapat memberikan perspektif tentang bagaimana kemampuan *audit tenure* dalam memengaruhi hubungan dari biaya audit dan kualitas audit. Populasi penelitian ini sebanyak 125 perusahaan dan menggunakan data sekunder dari laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan dalam periode 2021 hingga 2023. Metode yang dioperasikan adalah *purposive sampling* dengan kriteria-kriteria berikut:

1. Perusahaan *consumer non-cyclicals* di Indonesia yang terdaftar secara berturut-turut di BEI pada tahun 2021 – 2023
2. Perusahaan *consumer non-cyclicals* yang menerbitkan laporan tahunan secara berturut-turut di BEI pada tahun 2021-2023
3. Perusahaan *consumer non-cyclicals* yang memberikan informasi secara detail mengenai biaya audit dan *audit tenure* perusahaan secara berturut-turut pada tahun 2021 – 2023

VARIABEL DAN PENGUKURANNYA

Penelitian ini terdiri dari empat jenis variabel, yaitu variabel independen, variabel dependen, variabel control, dan variabel moderasi.

Tabel 1
Variabel dan Pengukurannya

Variabel	Simbol	Pengukuran
Variabel Independen Biaya Audit	FEE	Logaritma natural (Ln) dari biaya audit yang diterima auditor.
Variabel Dependen Spesialisasi KAP	SPEC	Variabel <i>dummy</i> dan pendekatan <i>market share</i> , jika hasilnya lebih dari sama dengan 20% akan diberikan kode 1 dan situasi sebaliknya diberi kode 0.
Variabel Moderasi <i>Audit Tenure</i>	AT	Akumulasi tahun auditor mengaudit suatu perusahaan.
Variabel Kontrol <i>Return on Assets</i>	ROA	Perbandingan antara laba bersih terhadap keseluruhan aset perusahaan.
Ukuran Perusahaan	SIZE	Logaritma natural (Ln) dari jumlah aset perusahaan klien.
<i>Leverage</i>	LEV	Perbandingan antara akumulasi utang terhadap seluruh aset perusahaan.

MODEL PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif (numerik) dengan analisis regresi logistik dan *Moderated Logistic Regression*. Upaya menganalisis apakah variabel dependen biner dapat

memprediksi probabilitas kemunculan variabel independen dengan analisis regresi logistik. Sementara itu, *Moderated Logistic Regression* dapat menguji efek moderasi berdasarkan interaksi variabel moderasi dengan variabel independen. Penelitian ini menggunakan *Statistical Product and Service Solutions* (SPSS) versi 26.

Pengujian SPSS melewati empat tahapan, yaitu Analisis Statistik Deskriptif, Menilai Keseluruhan Model (Overall Model Fit), Menguji kelayakan model (Goodness of Fit Test), Koefisien Determinasi (Cox & Snell R Square dan Nagelkerke R Square), dan Matriks Klasifikasi (Ghozali, 2018). Adapun persamaan logistik sebagai berikut:

$$SPEC_{it} = \beta_0 + \beta_1 FEES_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 SIZE_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \varepsilon \quad (\text{Model 1})$$

$$SPEC_{it} = \beta_0 + \beta_1 FEES_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 SIZE_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 AT_{it} + \beta_6 FEE * AT_{it} + \varepsilon \quad (\text{Model 2})$$

Keterangan:

SPEC	= Spesialisasi KAP
FEES	= Biaya Audit
ROA	= Return on Assets
SIZE	= Ukuran Perusahaan
LEV	= Leverage Perusahaan
AT	= <i>Audit tenure</i>
FEES*AT	= Interaksi antara Biaya audit dengan <i>Audit tenure</i>

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian ini menjelaskan proses pemilihan sampel, dan penjabaran hasil temuan yang meliputi analisis statistik deskriptif, analisis statistik data, dan pengujian hipotesis.

Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini berdasar pada data sekunder dari laporan tahunan perusahaan di BEI pada tahun 2021-2023. Teknik pengambilan data berdasarkan pada basis kriteria tertentu atau disebut teknik *purposive sampling*. Prosedur pengambilan sampel ditunjukkan pada tabel 2. Populasi awal penelitian ini terdiri dari 141 perusahaan. Sejumlah 45 perusahaan telah memenuhi kriteria penelitian, dan penelitian ini dilakukan selama tiga tahun pengamatan, sehingga hasil akhir sampel penelitian sebanyak 135 perusahaan.

Tabel 2
Pemilihan Sampel

No.	Kriteria Sampel	Total
1	Perusahaan <i>non-cyclicals</i> di Indonesia yang terdaftar di BEI pada tahun 2021 - 2023	125
2	Perusahaan <i>non-cyclicals</i> yang tidak terdaftar secara berturut-turut di BEI dari tahun 2021-2023	(28)
3	Perusahaan <i>non-cyclicals</i> yang tidak memberikan informasi secara detail mengenai biaya audit dan <i>audit tenure</i> di laporan tahunan keuangan perusahaan	(52)
Sampel penelitian		45
Total akhir sampel penelitian (45x3)		135

Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif yang terdapat pada tabel 3 menunjukkan bahwa dari 135 perusahaan, *mean* spesialisasi KAP sebesar 0.47 dan memiliki standar deviasi senilai 0.501. Data tersebut menunjukkan sebanyak 47% atau sebagian besar perusahaan di industri consumer non-cyclicals masih dikuasai oleh KAP spesialis dengan penyebaran data yang relatif merata. Hal demikian diperjelas pada tabel 4 yang menyatakan bahwa sebanyak 64 perusahaan telah diaudit oleh KAP spesialis industri. Perhitungan besaran persentase KAP spesialis industri berdasarkan *market share* tertera pada tabel 6 dengan KAP spesialis industri *consumer non-cyclicals* adalah Ernst & Young (EY), Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), dan Moore Stephens dengan tingkat persentase masing-masing sebesar 30,61%, 29,39%, dan 20,25%.

Variabel Biaya Audit (FEE) dalam tabel 3 menampilkan nilai minimum sebesar 17.6603 dan maksimum 24.0671 dengan rata-rata 20.5507 dan besaran standar deviasi senilai 1.2271. Selanjutnya, tabel 4 menunjukkan rata-rata biaya audit untuk KAP non-spesialis adalah 19.836965, sementara untuk KAP spesialis adalah 21.342615. Dengan demikian, menggunakan jasa KAP spesialis cenderung membutuhkan biaya audit yang lebih tinggi. Variabel Return on Asset (ROA) yang terdapat di tabel 3 memiliki nilai paling kecil -0.2914 dan nilai paling besar senilai 0.3861 dengan rata-rata ROA senilai 0.0401. Tabel 4 menampilkan rata-rata ROA kelompok KAP non-spesialis adalah 0.0116 yang nilainya lebih rendah daripada kelompok KAP spesialis yaitu 0.0718. Kesimpulannya, perusahaan dengan kinerja keuangan yang baik cenderung menggunakan jasa KAP spesialis.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) pada tabel 3 menampilkan nilai tertinggi dan terendah yaitu 25.1860 dan 32.0932 dengan rata-rata senilai 28.793. Pada tabel 4 dijelaskan bahwa rata-rata SIZE dengan KAP non-spesialis adalah 27.8090 dan dalam kelompok KAP spesialis sebesar 29.8854. Situasi ini menjelaskan perusahaan besar cenderung menggunakan KAP spesialis. Variabel leverage perusahaan (LEV) dalam tabel 3 menampilkan nilai terendah berada pada angka 0.087 dan nilai tertinggi sebesar 2.229 dan rata-ratanya sebesar 0.5031. Pada tabel 4, rata-rata LEV untuk kelompok KAP non-spesialis lebih tinggi daripada kelompok spesialis, yaitu 0.5444 dari 0.4571. Hal ini menjelaskan bahwa KAP non-spesialis cenderung dipilih oleh perusahaan dengan leverage yang tinggi.

Variabel *audit tenure* (AT) dalam tabel 3 bernilai terendah 1 dan tertinggi memiliki nilai 17. *Mean* senilai 5.62 dengan standar deviasi tercatat 3.638. Ditunjukkan dalam tabel 4, rata-rata *audit tenure* dengan KAP non-spesialis adalah 4.73, sedangkan KAP spesialis adalah 6.61. Hal tersebut menunjukkan rata-rata *audit tenure* cenderung lebih panjang saat bekerja dengan KAP spesialis, hal ini diperjelas oleh tabel 5 yang menyatakan rata-rata variabel spesialis auditor (SPEC) pada tenure panjang bernilai lebih tinggi yaitu 0.63 jika dibandingkan dengan tenure pendek sebesar 0.35. Variabel biaya audit (FEE) di tenure pendek memiliki rata-rata sebesar 20.23303, bernilai lebih kecil dibandingkan pada tenure panjang senilai 20.94789. Varians yang terjadi dari standar deviasi cenderung kecil yakni diantara 1.33535 dan 0.94584 mengartikan bahwa biaya audit cenderung stabil di kedua kategori. Selanjutnya, rata-rata variabel kontrol ROA pada tenure pendek sebesar 0.03132 cenderung lebih rendah daripada tenure panjang yang bernilai 0.05114, hal ini menunjukkan perusahaan berkinerja tinggi cenderung berada dalam audit tenure yang lebih panjang.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) menjelaskan *audit tenure* yang panjang lebih sering dialami oleh perusahaan besar, dibuktikan dengan rata-rata SIZE lebih besar pada tenure panjang daripada tenure pendek, yaitu 29.48227 dan 28.24221. Variabel leverage perusahaan (LEV) mempunyai rata-rata sebesar 0.58596 pada tenure panjang dan 0.43677 pada tenure pendek. Standar deviasi yang dimiliki pada tenure panjang 0.3957 dan pada

tenure pendek 0.19005, perusahaan cenderung berada pada tenure yang panjang ketika leverage yang dimiliki perusahaan tergolong tinggi. Pengaplikasian variabel kontrol pada penelitian ini mencakup tiga variabel, diantaranya ROA, SIZE, dan LEV tujuannya untuk mengurangi bias yang dapat memengaruhi hasil dari penelitian.

Tabel 3
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	N	Min.	Max.	Mean	Median	SD
Spesialisasi KAP	135	0	1	0.47	0.00	0.501
Biaya Audit	135	17.660	24.0671	20.5507	20.5607	1.2271
ROA	135	-0.291	0.3861	0.0401	0.0361	0.0791
SIZE	135	25.186	32.0932	28.7934	29.0442	1.6043
LEV	135	0.087	2.229	0.5031	0.4620	0.3073
<i>Audit Tenure</i>	135	1	17	5.62	5.00	3.638

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 4
Hasil Group Statistik Spesialisasi KAP

	Spesialisasi KAP	N	Mean	SD	SD Error Mean
Biaya Audit	KAP non-spesialis	71	19.8370	1.032	0.123
	KAP spesialis	64	21.3426	0.901	0.113
ROA	KAP non-spesialis	71	0.0116	0.074	0.0087
	KAP spesialis	64	0.0718	0.073	0.0091
SIZE	KAP non-spesialis	71	27.8090	1.332	0.1580
	KAP spesialis	64	29.8854	1.095	0.1370
LEV	KAP non-spesialis	71	0.5444	0.381	0.0452
	KAP spesialis	64	0.4571	0.187	0.0234
<i>Audit Tenure</i>	KAP non-spesialis	71	4.73	3.346	0.397
	KAP spesialis	64	6.61	3.719	0.465

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 5
Hasil Group Statistik *Audit tenure*

	Masa <i>Audit Tenure</i>	N	Mean	SD	SD Error Mean
Spesialisasi KAP	<i>Tenure</i> Pendek	75	0.35	0.479	0.055
	<i>Tenure</i> Panjang	60	0.63	0.486	0.063
Biaya Audit	<i>Tenure</i> Pendek	75	20.2330	1.335	0.1541
	<i>Tenure</i> Panjang	60	20.9478	0.946	0.1221
ROA	<i>Tenure</i> Pendek	75	0.0313	0.797	0.0092
	<i>Tenure</i> Panjang	60	0.0511	0.775	0.0100
SIZE	<i>Tenure</i> Pendek	75	28.2422	1.706	0.1965
	<i>Tenure</i> Panjang	60	28.4822	1.152	0.1487
LEV	<i>Tenure</i> Pendek	75	0.4367	1.190	0.0219
	<i>Tenure</i> Panjang	60	0.5859	0.398	0.0510

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 6
Hasil KAP Spesialis Industri

Nama KAP	Total Aset KAP dalam industri Non-Cyclicals	%
EY	399.084.550.937.400	30.61%
KPMG	383.151.409.214.320	29.39%
Moore Stephens	264.013.764.000.000	20.25%
PwC	128.172.804.000.000	9.83%
BDO	31.589.672.000.000	2.42%

Sumber: Output Excel, diolah 2024

ANALISIS STATISTIK DATA

Uji Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Kesesuaian model dilihat dari angka $-2 \text{ Log Likelihood}$. Tabel 7 menjelaskan model 1, hasil angka $-2 \text{ Log Likelihood}$ (LL) pada Block Step 0 senilai 186.787 mengalami penurunan Block Step 1 menjadi 97.315. Hal serupa terjadi pada tabel 8 yang menunjukkan hasil angka $-2 \text{ Log Likelihood}$ (LL) pada Block Step 0 senilai 186.787 turun menjadi 94.550 pada $-2 \text{ Log Likelihood}$ (LL) Block Step 1. Hal ini berarti hipotesis untuk model 1 dan model 2 fit atau sesuai.

Tabel 7
Hasil Overall Model Fit untuk Model 1

Iteration	$-2 \text{ Log Likelihood}$
Step 0	186.787
Step 1	97.315

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 8
Hasil Overall Model Fit untuk Model 2

Iteration	$-2 \text{ Log Likelihood}$
Step 0	186.787
Step 1	94.550

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Uji Kelayakan Model Regresi (*Goodness of Fit Test*)

Analisis dilakukan menggunakan Hosmer and Lemeshow test. Besaran nilai signifikansi yang telah ditetapkan adalah 0.05 dan tidak boleh kurang dari batas tersebut. Model 1 dijelaskan pada tabel 9, yaitu nilai tingkat kemungkinan signifikansi adalah $0.629 > 0.05$. Data tersebut selaras dengan tabel 10 tentang model 2 yang menunjukkan nilai probabilitas signifikansinya adalah $0.574 > 0.05$. Dengan demikian, model 1 dan model 2 menerima hipotesis 0 yang berarti model lulus *Goodness of Fit Test* dan disetujui untuk dianalisis lebih lanjut.

Tabel 9
Hasil Hosmer and Lemeshow test untuk Model 1

Step	Chi-square	df	Sig.
1	6.159	8	0.629

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 10
Hasil Hosmer and Lemeshow test untuk Model 2

Step	Chi-square	df	Sig.
1	6.655	8	0.574

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Koefisien Determinasi (Cox & Snell R Square dan Nagelkerke R Square)

Upaya melihat nilai R square dengan tingkat yang disyaratkan di atas 0.05 dapat diuji melalui perhitungan *Nagelkerke R Square*. Nilai R square untuk kedua model pada tabel 11 dan 12 secara berturut-turut adalah 0.647 dan 0.661 yang nilainya lebih besar dari batas syarat yang harus dipenuhi, yaitu 0.05.

Nilai pada model 1 menggambarkan bahwa variabel biaya audit (FEE), ROA, ukuran perusahaan (SIZE), dan leverage (LEV) mampu menjelaskan variabel kualitas audit sebesar 65%. Begitupun dengan model 2 yang menjelaskan bahwa 66% variasi dari variabel kualitas audit dijelaskan oleh variabel biaya audit (FEE), ROA, ukuran perusahaan (SIZE), leverage perusahaan (LEV), *audit tenure* (AT), serta interaksi antara biaya audit dan *audit tenure* (FEE*AT), sementara 34% sisanya dideskripsikan oleh faktor lain di luar model.

Tabel 11
Hasil Koefisien Determinasi untuk Model 1

Step	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	0.485	0.647

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 12
Hasil Koefisien Determinasi untuk Model 2

Step	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	0.495	0.661

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Matriks Klasifikasi

Berdasarkan tabel 13, model 1 mendapatkan tingkat ketepatan model secara keseluruhan senilai 84,4% dan pada tabel 14, model 2 memiliki tingkat ketepatan model secara keseluruhan senilai 86,7%

Tabel 13
Hasil Matriks Klasifikasi untuk Model 1

<i>Observed</i>	<i>Predicted</i>		<i>Percentage Correct</i>
	Spesialisasi KAP		
	KAP non-spesialis	KAP spesialis	
KAP non-spesialis	59	12	83.1%
KAP spesialis	9	55	85.9%
<i>Overall percentage</i>			84.4%

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 14
Hasil Matriks Klasifikasi untuk Model 2

<i>Observed</i>	<i>Predicted</i>		
	Spesialisasi KAP		<i>Percentage Correct</i>
	KAP non-spesialis	KAP spesialis	
KAP non-spesialis	62	9	87.3%
KAP spesialis	9	55	85.9%
<i>Overall percentage</i>			86.7%

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

ANALISIS REGRESI LOGISTIK

Pengujian variabel dependen yang bersifat kategoris dilakukan menggunakan analisis regresi logistik. Berikut adalah hasil regresi model 1:

Tabel 15
Hasil Analisis Regresi Logistik Model 1

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Biaya Audit	0.751	0.370	4.121	1	0.042	2.118
ROA	7.063	4.033	3.066	1	0.080	1167.898
SIZE	1.147	0.332	11.92	1	0.001	3.149
<i>Leverage</i>	-1.212	0.865	1.963	1	0.161	0.298
<i>Constant</i>	-48.511	9.059	28.67	1	0.000	0.000

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Pengujian tersebut menghasilkan persamaan model regresi sebagai berikut;

$$SPEC_{it} = -48.511 + 0.751X_1 + 7.063X_2 + 1.147X_3 - 1.212X_4 + \varepsilon$$

ANALISIS REGRESI LOGISTIK MODERASI

Penelitian ini menggunakan model regresi moderasi yang melibatkan interaksi antara variabel independen dan moderasi. Berikut adalah regresi model 2:

Tabel 16
Hasil Analisis Regresi Logistik Moderasi Model 2

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Biaya Audit	1.491	0.642	5.402	1	0.020	4.443
ROA	6.993	4.000	3.056	1	0.080	1088.689
SIZE	1.093	0.337	10.508	1	0.001	2.983
<i>Leverage</i>	-1.362	0.885	2.368	1	0.124	0.256
<i>Audit tenure</i>	2.614	1.672	2.445	1	0.118	13.660
Biaya Audit* <i>Audit tenure</i>	-0.123	0.080	2.395	1	0.122	0.884
<i>Constant</i>	-62.537	14.233	19.306	1	0.000	0.000

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Pengujian tersebut menghasilkan persamaan model regresi moderasi sebagai berikut;

$$SPEC_{it} = -62.537 + 1.491X_1 + 6.993X_2 + 1.093X_3 - 1.362X_4 + 2.614X_5 - 0.123X_6 + \varepsilon$$

PENGUJIAN HIPOTESIS

Uji Wald (Uji parsial t)

Pada tabel 17 menjelaskan pengamatan yang telah dilakukan pada model 1 sejumlah (n = 135) serta variabel bebas dan terikat sejumlah (k = 5). Degree of freedom yang didapatkan, yaitu (df) = n - k = 135 - 5 = 130. Oleh karena itu, t_{tabel} dari df (132) dengan tingkat signifikansi sebesar 0.05 adalah 1.656. Hasil uji wald (t) menyatakan bahwa t_{hitung} lebih besar daripada t_{tabel} (4.121 > 1.656) dan nilai probabilitas yang dimiliki lebih rendah dari tingkat signifikansinya (0.042 < 0.05). Hasil ini membuktikan bahwa hipotesis satu yang menyebutkan biaya audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit diterima.

Tabel 17
Hasil Hasil Uji Wald Model 1

	B	Wald	Sig.
Biaya Audit	0.751	4.121	0.042
ROA	7.063	3.066	0.080
SIZE	1.147	11.917	0.001
Leverage	-1.212	1.963	0.161
Audit tenure	-48.511	28.675	0.000

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Hasil uji dalam tabel 18 menjelaskan interaksi antara biaya audit dan *audit tenure* (FEE*AT) mempunyai tingkat signifikansi yang lebih tinggi daripada batas signifikansi (0.122 > 0.05), sehingga hipotesis dua yang berbunyi *audit tenure* dapat memoderasi hubungan positif antara biaya audit dan kualitas audit ditolak.

Tabel 18
Hasil Hasil Uji Wald Model 2

	B	Wald	Sig.
Biaya Audit	1.491	5.402	0.020
ROA	6.993	3.056	0.080
SIZE	1.093	10.508	0.001
Leverage	-1.362	2.368	0.124
Audit tenure	2.614	2.445	0.118
Biaya Audit*Audit tenure	-.123	2.395	0.122
Constant	-62.537	19.306	0.000

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Uji Omnibus Test (Uji simultan f)

Model 1 pada tabel 4.18 memiliki pengamatan sebanyak (n = 135) dan variabel sejumlah (k = 5), menghasilkan degree of freedom (df1) = k - n = 5 - 1 = 4 dan (df2) = n

– $k = 135 - 5 = 130$ pada tingkat signifikansi sebesar 0.05 menghasilkan f_{tabel} sebesar 2.45 yang nilainya lebih besar daripada f_{hitung} ($89.471 > 2.45$) dengan nilai probabilitas yang lebih rendah dari tingkat signifikansinya, yaitu ($0.000 < 0.05$). Hasil pengujian menunjukkan variabel FEE dan variabel kontrol ROA, SIZE, serta LEV secara bersamaan berpengaruh pada kualitas audit.

Selanjutnya, pada tabel 4.19 menjelaskan model 2 dengan ($n = 135$) pengamatan dan total variabel sebanyak ($k = 7$). Degree of freedom yang pertama ($df_1 = k - n = 7 - 1 = 6$) dan kedua ($df_2 = n - k = 135 - 7 = 128$), dengan tingkat signifikansi sebesar 0.05, menghasilkan f_{tabel} sebesar 2.17. Hasil uji omnibus (f) menyatakan f_{hitung} lebih besar daripada f_{tabel} ($92.237 > 2.17$) dengan besaran probabilitas yang lebih rendah dari batas signifikansinya ($0.000 < 0.05$). Pengujian ini menampilkan bukti bahwa variabel biaya audit (FEE); variabel kontrol ROA, SIZE, dan LEV; variabel moderasi *audit tenure* (AT); serta interaksi antara biaya audit dengan *audit tenure* (FEE*AT) secara bersamaan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Tabel 19
Hasil Hasil Omnibus Test Model 1

	Chi-square	df	Sig.
Step	89.471	4	0.000
Block	89.471	4	0.000
Model	89.471	4	0.000

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

Tabel 20
Hasil Hasil Omnibus Test Model 2

	Chi-square	df	Sig.
Step	92.237	6	0.000
Block	92.237	6	0.000
Model	92.237	6	0.000

Sumber: Output IBM SPSS 26, diolah 2024

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Bagian ini berisi kesimpulan penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian kedepannya.

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan menganalisis kemampuan biaya audit dalam memengaruhi kualitas audit dan meninjau apakah *audit tenure* dapat memoderasi hubungan tersebut. Penelitian dilakukan berdasarkan data sekunder dari 45 perusahaan dalam periode 2021-2023 dan menghasilkan 135 data pengamatan. Berdasarkan hasil olah data yang telah dilaksanakan, kesimpulan penelitian ini adalah biaya audit memengaruhi kualitas audit secara positif, biaya audit yang tinggi dinilai dapat menjamin pelaksanaan prosedur audit yang profesional, akurat, dan komprehensif sehingga peningkatan biaya audit berpengaruh pada peningkatan kualitas audit yang dihasilkan. Kemudian, *Audit tenure* tidak memiliki kapasitas untuk memoderasi hubungan positif antara biaya audit dan kualitas audit. Hal ini disebabkan kualitas audit yang tinggi dapat dihasilkan tanpa perlu mempertimbangkan panjang atau pendeknya *audit tenure* sebab pembebanan biaya audit yang tinggi saat menggunakan jasa KAP spesialis tentu akan menghasilkan pelayanan jasa yang memiliki



kompetensi tinggi, ketelitian audit yang tinggi, serta prosedur audit yang komprehensif. Sebagai tambahan, dalam penelitian ini rata-rata *audit tenure* yang diteliti relatif rendah sehingga mengindikasikan bahwa keakraban dan kompetensi auditor belum berkembang.

Keterbatasan

Keterbatasan penelitian ini, diantaranya:

1. Populasi penelitian hanya meliputi perusahaan consumer non-cyclicals yang tercatat di BEI secara konsisten pada tahun 2021-2023. Sehingga, hasil penelitian tidak dapat diterapkan pada keseluruhan industri.
2. Periode penelitian terbatas pada tahun 2021-2023 sehingga belum dapat menyajikan hasil analisis yang lebih komprehensif dan akurat untuk rentang waktu yang lebih panjang.

Saran

Bertumpu pada temuan dalam analisis penelitian, maka saran untuk penelitian selanjutnya, yaitu: menggunakan variabel dan pengukuran lain di luar penelitian ini, mengambil populasi baru, serta menambah rentang waktu penelitian yang lebih panjang sehingga hasil analisis menjadi lebih akurat dan dapat digeneralisasi untuk banyak perusahaan di berbagai industri.



REFERENSI

- Alex, I., Alex, J., & Shamirah, B. (2024). External Audit And It's Impact On Management Of Public Funds. A Case Study Of Nebbi District.
- Al-Thuneibat, A. A., Al Issa, R. T. I., & Ata Baker, R. A. (2011). "Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality?: Empirical Evidence from Jordan". *Managerial Auditing Journal*, 26(4), 317–334.
- Asiah, N., Permatasari, M. D., Sabaruddinsah, S., & Yulianik, Y. (2024). "Audit Tenure sebagai Moderasi Fee Audit dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 6(3), 885–897.
- Ayoola, T. J. (2022). "Audit Fees, Audit Seasonality and Audit Quality In Nigeria: A Mediation Analysis". *Journal of Financial Reporting and Accounting*.
- Cahyani, P. A., Sunarsih, N. M., & Munidewi, I. A. B. (2022). "Pengaruh Kompetensi, Objektivitas, Integritas, Time Budget Pressure, dan Audit Fee terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Bali)". *Jurnal Karma (Karya Riset Mahasiswa Akuntansi)*, Vol. 2 No. 1(Universitas Mahasaraswati Universitas Denpasar).
- Chi, W., & Huang, H. (2005). "Discretionary Accruals, Audit-Firm Tenure and Audit-Partner Tenure: Empirical Evidence from Taiwan". *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 1(1), 65–92.
- Choi, J.-H., Kim, J.-B., & Zang, Y. (2010). "Do Abnormally High Audit Fees Impair Audit Quality?". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(2), 115–140. <https://doi.org/10.2308/Aud.2010.29.2.115>
- Deangelo, L. E. (1981). "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics* (Vol. 3). North-Holland Publishing Company.
- Fossung, M. F., & Valery Verges, D. K. (2022). "External Audit Quality and Value Creation: What Relationship in the Cameroonian Context". *Journal of Accounting*, 11(01)
- Garcia-Blandon, J., Argiles, J. M., & Ravenda, D. (2020). "On The Relationship Between Audit Tenure and Fees Paid to The Audit Firm and Audit Quality". *Accounting In Europe*, 17(1). <https://doi.org/10.1080/17449480.2019.1669808>
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate . Badanpenerbit-Undip.
- J. W. Schoonderbeek. (1985). "The Social Responsibility of The Auditor". Limperg Instituut
- Kurnia, S., & Atiek. (2020). "Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kualitas Audit (Studi pada Akuntan Publik yang Berada di Propinsi DIY). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* (Vol. 23).
- Luthans, Fred. (2011). "Organizational Behavior: An Evidence-Based Approach". McGraw-Hill Irwin.
- Musfiroh, L. (2021). "Diktat Auditing I Berbasis Isa: Prinsip Dasar Pemeriksaan Laporan Keuangan". IAIN Jember.
- Public Company Accounting Oversight Board. (2011). *Concept Release on Auditor Independence And Audit Firm Rotation; Notice Of Roundtable*.
- Puspaningsih, A. (2021). "The Effects of Audit Committee, Audit Tenure, Public Accounting Firm Reputation, and Audit Fee on Audit Quality".
- Sabirin, S., Azimi, A., & Wahyudi, H. (2023). "Pengaruh Etika Profesi dan Fee Audit terhadap Kualitas Audit". *Aktiva: Journal Of Accountancy And Management*, 1(1).
- UKEssays. (2018). Theories of Demand for Audit: An Analysis.
- Zawafa, N., Richah, U., Nyoman, N., & Triani, A. (2021). "Pengaruh Kompetensi, Fee, Audit Tenure, Audit Firm Size dan Skala Entitas Klien Terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Ilmu Komputer, Ekonomi, dan Manajemen*, volume 1, No. 1 (Universitas Negeri Surabaya)