



PENGARUH PROPORSI KOMISARIS INDEPENDEN, KEPEMILIKAN MANAJERIAL, AUDIT TENURE, REPUTASI KAP, DAN SPESIALISASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2021 – 2024)

Aldryan Rafi Chandra Alim
Agus Purwanto¹

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

ABSTRACT

This study aims to analyze the effect of the proportion of independent commissioners, managerial ownership, audit tenure, public accounting firm (KAP) reputation, and auditor specialization on audit quality. The independent variables in this study include the proportion of independent commissioners, managerial ownership, audit tenure, KAP size, and auditor specialization. Meanwhile, the dependent variable in this study is audit quality.

The population used in this study were manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2021–2024 period, with sampling using a purposive sampling technique. Data analysis in this study was conducted using multiple linear regression analysis with the assistance of IBM SPSS Statistics software version 29.0.

The results show that the proportion of independent commissioners and KAP reputation have a significant negative effect on audit quality. Meanwhile, managerial ownership has a significant positive effect on audit quality, and audit tenure and auditor specialization have no significant effect on audit quality.

Keywords: audit quality, independent commissioners, managerial ownership, audit tenure

PENDAHULUAN

Pasar modal memiliki peranan strategis dalam mendukung pertumbuhan ekonomi nasional melalui fungsi intermediasi antara perusahaan dan investor. Dalam konteks tersebut, laporan keuangan berperan sebagai sarana utama penyampaian informasi yang relevan, andal, dan transparan kepada pemangku kepentingan (Healy & Palepu, 2001; Suwardjono, 2016). Seiring meningkatnya dinamika ekonomi Indonesia, kebutuhan terhadap kualitas pelaporan keuangan yang tinggi semakin mendesak guna meminimalkan asimetri informasi dan memperkuat tata kelola perusahaan (La Porta et al., 1997; Scott, 2015). Hal ini tercermin dari pertumbuhan signifikan jumlah investor pasar modal Indonesia yang mencapai sekitar 17 juta SID pada 2024 (OJK, 2024), yang pada gilirannya meningkatkan tuntutan terhadap laporan keuangan yang kredibel.

Peran auditor eksternal menjadi krusial dalam memastikan integritas laporan keuangan melalui pemberian opini independen atas kewajaran penyajian laporan keuangan. Namun, sejumlah kasus manipulasi laporan keuangan seperti PT Kimia Farma Tbk (2021) dan PT Garuda Indonesia Tbk (2019) menunjukkan adanya celah dalam proses audit meskipun telah melibatkan auditor independen (Pridehan, 2024). Selain itu, berbagai sanksi terhadap KAP oleh Kementerian Keuangan dan OJK turut menegaskan pentingnya penguatan kualitas audit di Indonesia. Fenomena tersebut menimbulkan kekhawatiran mengenai efektivitas pengawasan auditor serta mendorong kebutuhan penelitian yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor penentu kualitas audit.

¹ Corresponding author

Sektor manufaktur dipandang memiliki risiko audit yang tinggi akibat tingginya kompleksitas operasi, keberagaman produk, dan rantai produksi yang luas. Sektor ini juga memiliki kontribusi signifikan terhadap PDB nasional, yaitu sekitar 18,98% pada 2024 serta menyerap lebih dari 18,5 juta tenaga kerja (World Bank; Kemenperin). Dengan lebih dari 226 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dan peningkatan signifikan perusahaan akibat program hilirisasi industri, kebutuhan terhadap audit yang berkualitas menjadi semakin penting.

Berbagai mekanisme tata kelola dan karakteristik auditor diyakini dapat memengaruhi kualitas audit. Proporsi komisaris independen, misalnya, berfungsi memperkuat monitoring sebagaimana dijelaskan oleh Fama dan Jensen (1983) dan O'Sullivan (2000). Namun, efektivitasnya dapat menjadi terbatas akibat afiliasi politik dan dominasi pemegang saham mayoritas (Farikhati, 2010). Regulasi OJK mewajibkan minimal 30% komisaris independen (POJK No. 33/POJK.04/2014), namun survei IICD (2023) menunjukkan bahwa implementasinya belum optimal.

Kepemilikan manajerial juga relevan dalam konteks teori keagenan karena dapat menyelaraskan kepentingan manajer dan pemegang saham. Namun, kepemilikan yang tinggi berpotensi menimbulkan masalah entrenchment. Di Indonesia, kepemilikan manajerial pada perusahaan manufaktur relatif rendah rata-rata di bawah 7% (Musa et al., 2022) sehingga praktik manajemen laba masih berpotensi terjadi.

Audit tenure menjadi faktor lain yang sering diperdebatkan. Relasi auditor–klien jangka panjang mampu meningkatkan pemahaman auditor terhadap risiko bisnis, namun dapat melemahkan independensi auditor (Rahmina & Agoes, 2014). Meskipun regulasi pembatasan audit tenure telah ditetapkan melalui PP No. 20/2015, praktik rotasi auditor di lapangan masih menyisakan celah, dengan rata-rata masa penugasan auditor pada emiten manufaktur mencapai sekitar 7 tahun (OJK, 2022).

Selain itu, reputasi KAP dan spesialisasi auditor turut dianggap signifikan. KAP besar (Big Four) diyakini memiliki kualitas audit lebih tinggi karena keunggulan sumber daya dan sistem pengendalian mutu. Sementara itu, auditor spesialis mampu memberikan kualitas audit yang lebih baik pada sektor dengan kompleksitas tinggi, seperti manufaktur (Butar-Butar, 2018). Namun, ketersediaan auditor spesialis di Indonesia masih terbatas, dengan sekitar 75% KAP belum memiliki tim spesialis industri, sehingga banyak audit dilakukan secara generalis.

Meskipun penelitian mengenai faktor-faktor penentu kualitas audit telah banyak dilakukan, temuan empiris sebelumnya menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Variabel seperti proporsi komisaris independen, kepemilikan manajerial, audit tenure, reputasi KAP, dan spesialisasi auditor masih menunjukkan pengaruh yang berbeda-beda antar penelitian (Usman, 2024; Bahdi, 2024; Kane & Velury, 2005; Velury, 2025; Marizqil & Dharma, 2021; Ananda & Faisal, 2020). Heterogenitas temuan tersebut mengindikasikan adanya gap riset yang perlu ditelaah lebih lanjut, terutama pada konteks sektor manufaktur Indonesia yang memiliki karakteristik unik dan tingkat risiko audit yang tinggi.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini merumuskan pertanyaan utama: apakah proporsi komisaris independen, kepemilikan manajerial, audit tenure, reputasi KAP, dan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia? Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kelima variabel tersebut terhadap kualitas audit perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode 2021–2024.

Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi teoretis melalui pengembangan literatur terkait mekanisme tata kelola dan determinan kualitas audit pada konteks pasar berkembang. Secara praktis, hasil penelitian dapat menjadi rujukan bagi manajemen perusahaan dalam memperbaiki struktur tata kelola, bagi KAP dalam meningkatkan

kualitas layanan audit melalui penguatan independensi dan spesialisasi industri, serta bagi investor sebagai dasar penilaian kualitas informasi keuangan.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

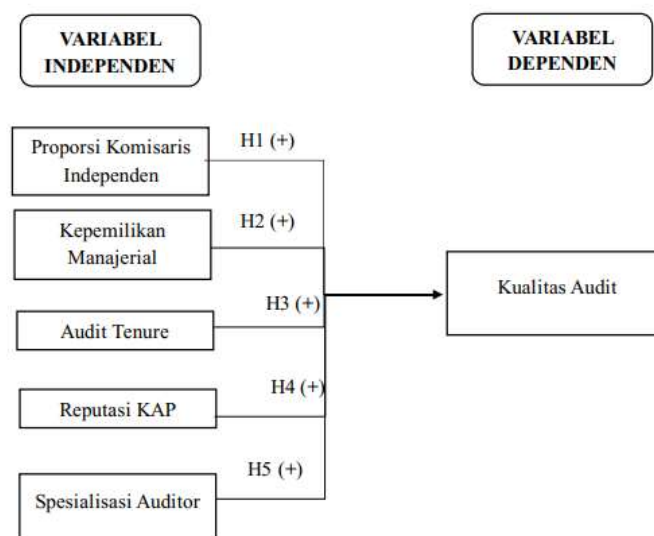
Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi, yang dipelopori oleh Jensen dan Meckling (1976), menjelaskan hubungan kontraktual antara pemilik (principal) dan manajemen (agent) yang kerap menimbulkan konflik akibat perbedaan kepentingan dan asimetri informasi. Ketidakseimbangan ini memunculkan masalah agensi serta biaya monitoring, bonding, dan residual losses. Dalam konteks tata kelola perusahaan, audit eksternal berperan sebagai mekanisme pengawasan yang memitigasi risiko informasi bias, meningkatkan kredibilitas laporan keuangan, dan memperkuat akuntabilitas manajemen kepada pemegang saham (DeFond & Zhang, 2014; Watts & Zimmerman, 1986). Dengan demikian, kualitas audit menjadi instrumen penting dalam menurunkan potensi perilaku oportunistik dan mengurangi kesenjangan informasi antara principal dan agent.

Sejumlah penelitian empiris menegaskan dominasi teori agensi dalam menjelaskan dinamika kualitas audit. Kepemilikan yang terkonsentrasi dan auditor independen terbukti efektif menekan praktik manajemen laba dan memperbaiki kualitas pelaporan keuangan (Kouaib & Jarboui, 2014), sementara tekanan manajerial terhadap auditor dapat menurunkan kualitas audit (Agoglia et al., 2010). Studi bibliometrik juga menunjukkan bahwa teori agensi menjadi kerangka teoritis utama dalam literatur audit karena kemampuannya menjelaskan mekanisme pengawasan dalam struktur organisasi modern yang memisahkan kepemilikan dan kontrol (Istianah et al., 2024). Secara keseluruhan, teori agensi menyediakan dasar teoritis yang kuat bahwa audit eksternal berkualitas merupakan mekanisme strategis untuk menjaga integritas tata kelola dan keseimbangan kepentingan pemangku kepentingan.

Kerangka Pemikiran

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Perumusan Hipotesis

Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap Kualitas Audit

Peningkatan proporsi komisaris independen dipandang sebagai mekanisme tata kelola yang penting dalam menekan konflik keagenan antara manajemen dan pemilik. Dalam kerangka teori agensi, komisaris independen berfungsi memberikan pengawasan objektif terhadap proses pelaporan keuangan serta memastikan bahwa manajemen bertindak sesuai kepentingan pemegang saham. Berbagai penelitian menunjukkan bahwa keberadaan pengawas independen mendorong proses audit yang lebih menyeluruh dan meningkatkan efektivitas monitoring.

Secara empiris, sejumlah studi seperti O'Sullivan (2000), Zamil Khudhaira et al. (2014), dan Usman et al. (2024) menemukan bahwa komposisi dewan yang lebih independen berhubungan positif dengan kualitas audit melalui peningkatan intensitas dan ketepatan waktu audit. Meskipun beberapa penelitian menunjukkan hasil beragam, secara umum literatur mendukung peran penting komisaris independen dalam memperkuat pengawasan. Oleh karena itu, hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H1: Proporsi komisaris independen berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Kualitas Audit

Kepemilikan manajerial diyakini dapat menyelaraskan kepentingan manajer dengan pemegang saham karena manajer turut menanggung risiko atas keputusan yang mereka buat. Dalam perspektif teori agensi, struktur kepemilikan ini dapat mengurangi asimetri informasi dan meningkatkan motivasi manajemen untuk menjaga kredibilitas pelaporan keuangan. Sebagai hasilnya, manajemen cenderung memilih auditor berkualitas tinggi untuk memperkuat transparansi perusahaan.

Bukti empiris mendukung argumen tersebut. Wild et al. (1995) menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial dapat mengurangi asimetri informasi, sementara Alshouha et al. (2022) menemukan bahwa semakin besar saham yang dimiliki manajemen, semakin tinggi kecenderungan mereka untuk menjaga kualitas audit. Dengan demikian, kepemilikan manajerial merupakan mekanisme governance yang dapat meningkatkan akuntabilitas pelaporan. Maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H2: Kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Audit tenure mencerminkan lamanya auditor menjalin hubungan profesional dengan klien. Dari perspektif teori agensi, hubungan jangka panjang dapat meningkatkan pemahaman auditor terhadap karakteristik entitas dan risiko bisnis sehingga memperbaiki efektivitas prosedur audit. Beberapa studi, seperti Mansi et al. (2004) dan Ghosh & Moon (2005), menunjukkan bahwa hubungan audit yang panjang meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata investor.

Di sisi lain, sebagian literatur mengkhawatirkan bahwa masa audit yang terlalu panjang dapat menurunkan independensi auditor. Namun, studi Simamora dan Hendarjatno (2019) di Indonesia menunjukkan bahwa audit tenure tidak berdampak negatif terhadap kualitas audit, mengindikasikan bahwa peningkatan kompetensi auditor dapat menyeimbangkan risiko penurunan independensi. Dengan mempertimbangkan bukti tersebut, hipotesis penelitian disusun sebagai berikut:

H3: Audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Reputasi KAP sering dikaitkan dengan kapasitas auditor dalam memberikan layanan audit yang berkualitas. Teori agensi menjelaskan bahwa perusahaan dengan tata kelola lebih baik cenderung memilih auditor bereputasi tinggi untuk mengurangi asimetri informasi dan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. KAP berskala besar, seperti Big 4, memiliki sumber daya, teknologi, dan pengalaman yang lebih kuat sehingga mampu menghasilkan audit yang lebih komprehensif.

Penelitian Ananda dan Faisal (2022) serta Francis dan Yu (2009) menunjukkan bahwa auditor dari KAP bereputasi tinggi memiliki insentif yang lebih besar untuk menjaga kualitas audit karena mempertaruhkan reputasi profesionalnya. KAP besar juga memiliki akses terhadap pelatihan berkelanjutan dan metodologi audit yang lebih maju sehingga meningkatkan kemampuan dalam mendeteksi salah saji material. Oleh karena itu, dirumuskan hipotesis:

H4: Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Spesialisasi auditor menggambarkan keahlian auditor dalam industri tertentu, yang diperoleh melalui pengalaman audit yang berulang dalam sektor yang sama. Dalam teori agensi, auditor spesialis memiliki pengetahuan lebih dalam mengenai karakteristik dan risiko industri sehingga mampu menerapkan prosedur audit yang lebih efektif. Penelitian Atmojo (2019) memperlihatkan bahwa auditor spesialis dapat mendeteksi kesalahan dan manipulasi dengan lebih akurat, sehingga meningkatkan kualitas audit.

Studi lain di Indonesia, seperti Sarwoko dan Agoes (2014), juga menunjukkan bahwa spesialisasi auditor memperkuat kemampuan pendeteksian kecurangan melalui pemahaman industri yang lebih baik. Meskipun terdapat penelitian seperti Rochmatilah (2021) yang menemukan pengaruh tidak signifikan dalam konteks tertentu, mayoritas literatur mendukung peran spesialisasi dalam meningkatkan kredibilitas proses audit. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H5: Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode pengamatan, yaitu tahun 2021 hingga 2024. Sampel penelitian ini ditentukan menggunakan metode purposive sampling, yaitu teknik pengambilan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang disesuaikan dengan tujuan penelitian. Adapun kriteria (criteria-based sampling) yang digunakan adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan merupakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI secara berturut-turut selama tahun 2021–2024.
2. Perusahaan manufaktur yang tidak terkena suspensi saham oleh BEI
3. Perusahaan menyajikan data secara lengkap terkait dengan:
 - Jumlah anggota dewan komisaris
 - Struktur kepemilikan
 - Audit tenure
 - Reputasi KAP
 - Spesialisasi auditor

Variabel dan Pengukurannya

Tabel 1
Variabel dan Pengukurannya

Variabel	Indikator	Pengukuran
Proporsi Komisaris Independen	Proporsi Komisaris Independen	$(\text{Jumlah Komisaris Independen}) / (\text{Total Anggota Dewan Komisaris}) \times 100\%$
Kepemilikan Manajerial	Presentase Saham oleh Direksi	$(\text{Jumlah saham yang dimiliki manajemen} / \text{Total saham beredar}) \times 100\%$
Audit Tenure	Durasi Audit oleh KAP yang Sama	Jumlah tahun KAP yang sama mengaudit perusahaan
Reputasi KAP	Dummy Big 4	1 = Big 4, 0 = Non-Big 4
Spesialisasi Auditor	spesialisasi auditor diukur dengan variabel dummy. Jika suatu KAP mampu menguasai 15% market share, maka dianggap spesialis dan diberi nilai 1 (spesialis). Sedangkan jika KAP tersebut menguasai market share kurang dari 15%, maka diberi nilai 0	$(\text{Jumlah klien kap di industri tersebut}) / (\text{Jumlah seluruh emiten di industri tersebut}) \times (\text{Rerata aset klien kap di industri tersebut}) / (\text{Rerata aset seluruh emiten di industri tersebut})$
Kualitas Audit	Diskresi akrual, yang Dimana semakin kecil nilai diskresi akrual maka kualitas audit semakin baik	$DAit = ((TAit / (Ait - 1)) - NDAit)$

Model Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode regresi linear berganda sebagai teknik analisis untuk menguji hipotesis dengan menggunakan alat statistik yaitu SPSS 29. Regresi linear berganda digunakan karena sesuai untuk menganalisis pengaruh beberapa variabel independen terhadap satu variabel dependen yang berskala numerik. Model regresi yang diterapkan penelitian ini yaitu:

$$KA = \beta_0 + \beta_1 IND + \beta_2 KM + \beta_3 AT + \beta_4 RKAP + \beta_5 SPEC + e$$

Keterangan:

KA = Kualitas Audit diukur dengan diskresi akrual
 $DAit = ((TAit / (Ait - 1)) - NDAit)$

β_0 = Konstanta

IND = Proporsi Komisaris Independen

KM = Kepemilikan manajerial

AT = Masa KAP menjalankan tugas audit pada suatu perusahaan dalam satuan tahun

RKAP = Reputasi kap, Big 4 dan non Big 4

SPEC = Spesialisasi auditor. Variabel dummy yang bernilai 1 untuk auditor yang menguasai market share lebih dari 15% dan 0 untuk auditor yang menguasai market share kurang dari 15%.

E = Eror

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Tabel 2
Sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Perusahaan Manufaktur di indonesia yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia periode 2021 – 2024	608
Terkena suspensi saham oleh Bursa Efek Indonesia	(2)
Perusahaan manufaktur yang tidak menampilkan data secara lengkap selama periode penelitian tahun 2021 - 2024	(491)
Total sampel yang digunakan dalam penelitian	113

Berdasarkan data Bursa Efek Indonesia (BEI), terdapat 608 perusahaan manufaktur yang terdaftar pada periode 2021–2024. Proses penyaringan dilakukan untuk memastikan kesesuaian dengan kriteria penelitian. Sebanyak 2 perusahaan dikeluarkan karena mengalami suspensi. Selain itu, 491 perusahaan tidak menyajikan laporan keuangan tahunan secara lengkap selama periode pengamatan, sehingga tidak dapat digunakan dalam analisis. Dengan demikian, total sampel yang memenuhi kriteria dan layak diteliti berjumlah 113 perusahaan manufaktur.

Statistik Deskriptif

Tabel 3
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
IND	113	.25	.75	.4252	.1125
KM	113	.00	.4556	.0103	.0604
AT	113	1	4	2.50	1.127
KA	113	-1.138	1.232	-0.802	.397
Valid N (listwise)	113				

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Pengukuran Dummy

Tabel 4
Pengukuran Dummy

Karakteristik		Jumlah	Persentase
Reputasi KAP	0 (Non Big 4)	59	52.2%
	1 (Big 4)	54	47.8%
	Total	113	100.0
Spesialisasi	0 (tidak spesialis)	89	78,80%
	1 (spesialis)	24	21,20%
	Total	113	100.0

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Uji Normalitas

Tabel 5
Uji One-Sample Kolmogorov
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		113
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.06454343
Most Extreme Differences	Absolute	.075
	Positive	.069
	Negative	-.075
Test Statistic		.075
Asymp. Sig. (2-tailed) ^c		.163
Monte Carlo Sig. (2-tailed) ^d	Sig.	.126
	99% Confidence Interval	Lower Bound
		Upper Bound
		.118
		.135

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Berdasarkan hasil uji normalitas dengan metode Kolmogorov-Smirnov yang ditunjukkan pada Tabel, diperoleh nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,163. Nilai ini jauh di atas batas signifikansi yang telah ditetapkan, yaitu 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa distribusi data residual dari model regresi bersifat normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 6
Uji Multikolonieritas

Coefficients		
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
IND	.888	1.127
KM	.879	1.138
AT	.982	1.018
RKAP	.910	1.099
SPEC	.820	1.219

a. Dependent Variable: KA

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Uji multikolonieritas tersebut menunjukkan nilai tolerance semua variabel bebas > 0,10 dan nilai VIF semua variabel bebas < 10, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa tidak terdapat multikolonieritas pada variabel independen.

Uji Autokorelasi

Tabel 6
Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std Error of the Estimate	Durbin Watson
1	.564 ^a	.318	.280	.06157	1.979

a. Predictors: (Constan), SPEC, RKAP, AT, KM, IND

b. Dependent Variable : KA

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Dengan jumlah sampel 113 ($n = 113$) dan jumlah variabel independen 5 ($k = 5$), nilai batas atas (dU) pada tabel Durbin–Watson berada sekitar 1,75. Karena nilai DW penelitian ini sebesar 1,979 memenuhi syarat $dU < dW < 4 - dU$ atau $1,75 < 1,979 < 2,25$, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari masalah autokorelasi.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 7
Uji Heteroskedastisitas

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.302 ^a	.091	.021	.00430

Predictors : (Constant), SPEC2, AT2, RKAP2, IND, KM, KM2, AT, IND2

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Hasil uji White menyatakan c_2 hitung sebesar 10,28 yang didapatkan dari perhitungan 113 sampel dikalikan dengan R^2 pada tabel di atas. Kemudian, c_2 tabel yang diketahui sebesar 18,307. Maka, dapat diambil kesimpulan $10,28 < 18,307$ sehingga tidak terjadi heteroskedastisitas

Koefisien Determinasi

Tabel 8
Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.477 ^a	.228	.192	.06603
a. Predictors: (Constant), SPEC, AT, RKAP, IND, KM				
b. Dependent Variable: KA				

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Berdasarkan tabel 4.8 diketahui bahwa nilai Adjusted R-squared (R^2) sebesar 0,192 atau 19,2%. Hal ini berarti sebesar 19,2% variasi KA dipengaruhi oleh variabel IND, KM, AT, RKAP dan SPEC. Sementara itu, sisanya sebesar 80,8% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model regresi

Uji Statistik F

Tabel 9
Uji F

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.138	5	.028	6.316	<,001 ^b
	Residual	.467	107	.004		
	Total	.604	112			
a. Dependent Variable: KA						
b. Predictors: (Constant), SPEC, AT, RKAP, IND, KM						

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Berdasarkan hasil uji F yang ditampilkan dalam tabel, didapatkan nilai F sebesar 6,316 dengan tingkat signifikansi <0,001, yang lebih kecil daripada batas signifikansi 0,05. Temuan ini menunjukkan bahwa seluruh variabel bebas yang dianalisis dalam penelitian, meliputi proporsi komisaris independen, kepemilikan manajerial, audit tenure, reputasi kap dan spesialisasi auditor secara bersama-sama memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit

Pembahasan Uji Statistik T

Tabel 10
Uji T

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-.149	.029		-5.150	<,001
IND	-.263	.063	-.376	-4.167	<,001
1 KM	.009	.004	.237	2.619	.010
AT	.006	.006	.096	1.123	.264
RKAP	-.027	.013	-.187	-2.095	.039
SPEC	-.007	.017	-.038	-.400	.690

a. Dependent Variable: KA

Sumber: Data yang diolah IBM SPSS 29.0, 2025

Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel proporsi komisaris independen memiliki nilai signifikansi 0,001 ($< 0,05$), sehingga berpengaruh **negatif dan signifikan** terhadap kualitas audit. Temuan ini menolak hipotesis pertama yang menyatakan adanya pengaruh positif. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa keberadaan komisaris independen belum mampu meningkatkan efektivitas pengawasan dalam perusahaan. Secara teoretis, mekanisme ini seharusnya dapat mengurangi konflik keagenan, namun dalam praktik, independensi substansial maupun akses informasi yang terbatas dapat menghambat fungsi monitoring.

Temuan penelitian ini konsisten dengan studi Tiwari & Maji (2024) serta Fachriza & Mardijuwono (2020) yang menunjukkan bahwa komisaris independen tidak selalu efektif dalam memperkuat tata kelola perusahaan, terutama pada konteks negara berkembang. Kondisi ini mencerminkan bahwa meskipun secara teori agensi proporsi komisaris independen dipandang mampu menekan agency problem, dalam konteks perusahaan sampel penelitian, peran tersebut belum terbukti meningkatkan kualitas audit.

Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kepemilikan manajerial memiliki nilai signifikansi 0,010 ($< 0,05$), sehingga berpengaruh **positif dan signifikan** terhadap kualitas audit. Temuan ini mendukung hipotesis kedua yang diajukan. Pengaruh positif tersebut mengindikasikan bahwa semakin besar porsi saham yang dimiliki manajer, semakin kuat dorongan bagi mereka untuk menjaga transparansi serta keandalan laporan keuangan. Kondisi ini selaras dengan teori agensi, di mana kepemilikan manajerial mampu mengurangi konflik kepentingan dan memotivasi manajer untuk bertindak selaras dengan tujuan pemegang saham.

Hasil ini konsisten dengan penelitian Jensen & Meckling (1976), Velury & Kane (2005), serta Alshouha et al. (2022) yang menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial meningkatkan kualitas audit melalui peningkatan akuntabilitas dan kehati-hatian manajemen. Karena memiliki kepentingan langsung sebagai pemilik, manajer cenderung memilih auditor yang lebih berkualitas untuk menjaga integritas pelaporan keuangan dan

meminimalkan peluang terjadinya manipulasi. Dengan demikian, kepemilikan manajerial terbukti menjadi mekanisme tata kelola yang efektif dalam meningkatkan kualitas audit.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit tenure memiliki nilai signifikansi 0,264 ($> 0,05$), sehingga berpengaruh **positif namun tidak signifikan** terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hipotesis ketiga ditolak. Arah hubungan positif ini mengindikasikan bahwa masa penugasan auditor yang lebih panjang dapat meningkatkan pemahaman auditor terhadap proses bisnis, sistem akuntansi, dan pengendalian internal perusahaan, sehingga dapat memperbaiki efektivitas prosedur audit. Namun, peningkatan tersebut belum cukup kuat untuk menghasilkan pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, karena efektivitas monitoring auditor tetap dipengaruhi oleh faktor lain seperti independensi, kompleksitas perusahaan, dan dinamika regulasi.

Temuan ini konsisten dengan penelitian Angeline (2023) dan Wardani et al. (2022) yang juga menemukan bahwa audit tenure menunjukkan hubungan positif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut menegaskan bahwa meskipun pengalaman jangka panjang auditor memiliki nilai tambah, kualitas audit tidak hanya ditentukan oleh durasi hubungan auditor–klien. Berbagai faktor eksternal dan internal tetap memainkan peran penting, sehingga panjangnya hubungan penugasan belum dapat dijadikan indikator yang cukup untuk menjamin peningkatan kualitas audit.

Pengaruh Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Variabel reputasi KAP menunjukkan nilai signifikansi 0,039 sehingga berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Temuan ini menolak hipotesis bahwa reputasi KAP berpengaruh positif, sekaligus menunjukkan bahwa penggunaan KAP bereputasi tinggi seperti Big 4 tidak selalu menjamin meningkatnya kualitas audit. Dari perspektif teori agensi, kondisi ini menegaskan bahwa meskipun KAP besar diharapkan menjalankan fungsi monitoring secara lebih efektif, independensi auditor tetap dapat terpengaruh oleh hubungan ekonomi, insentif bisnis jangka panjang, maupun tekanan klien, sehingga mengurangi efektivitas pengawasan. Dengan demikian, kualitas audit tidak sepenuhnya ditentukan oleh reputasi KAP semata, melainkan juga oleh konteks hubungan auditor–klien serta dinamika operasional perusahaan.

Hasil penelitian ini juga berkaitan dengan konteks eksternal pandemi COVID-19 yang menyebabkan perubahan signifikan dalam prosedur audit, termasuk pembatasan interaksi langsung dan meningkatnya ketidakpastian estimasi akuntansi. Kondisi tersebut menurunkan kemudahan pengumpulan bukti audit dan memengaruhi kualitas akrual serta evaluasi risiko, seperti ditunjukkan dalam temuan Lin et al. (2024). Penelitian ini sejalan dengan pandangan DeAngelo (1981) bahwa reputasi KAP besar tidak selalu mencerminkan independensi yang lebih tinggi, serta konsisten dengan Puspita & Darya (2017) yang menunjukkan bahwa KAP Big 4 tidak selalu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik di Indonesia.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Variabel spesialisasi auditor memiliki nilai signifikansi 0,690 sehingga berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Temuan ini menolak hipotesis bahwa auditor spesialis mampu meningkatkan kualitas audit secara konsisten. Dari perspektif teori agensi, auditor spesialis seharusnya berfungsi sebagai mekanisme monitoring yang lebih efektif dalam mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham. Namun, hasil penelitian menunjukkan bahwa keahlian spesifik tersebut belum diimplementasikan secara optimal, sehingga tidak mampu secara signifikan menekan praktik manajemen laba maupun meningkatkan transparansi laporan keuangan.

Faktor seperti keterbatasan independensi, tekanan klien, serta waktu audit yang terbatas turut mengurangi efektivitas peran auditor spesialis.

Hasil ini sejalan dengan temuan Angeline & Salim (2023) serta Rinanda & Nurbati (2018) yang menunjukkan bahwa keberadaan auditor spesialis tidak selalu berdampak signifikan terhadap kualitas audit, khususnya dalam konteks pasar audit di Indonesia yang masih dihadapkan pada keterbatasan sumber daya dan intensitas persaingan antar KAP. Dengan demikian, kualitas audit tidak hanya ditentukan oleh spesialisasi auditor, tetapi juga oleh faktor struktural dan lingkungan audit yang memengaruhi efektivitas penerapan keahlian tersebut.

KESIMPULAN

Penelitian pada 113 perusahaan manufaktur periode 2021–2024 menunjukkan bahwa hanya kepemilikan manajerial yang berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan proporsi komisaris independen, audit tenure, reputasi KAP, dan spesialisasi auditor tidak terbukti meningkatkan kualitas audit. Temuan ini mengindikasikan bahwa sebagian besar mekanisme tata kelola yang diuji belum efektif dalam mendorong peningkatan kualitas audit di sektor manufaktur.

Penelitian ini memiliki keterbatasan pada ruang lingkup sampel yang hanya mencakup satu sektor dan periode empat tahun, penggunaan variabel independen yang relatif terbatas, serta nilai adjusted R^2 yang rendah sehingga banyak faktor eksternal kualitas audit belum tercakup.

Penelitian selanjutnya disarankan memperluas sektor dan periode observasi, menambahkan variabel tata kelola maupun karakteristik audit yang lebih komprehensif, serta menerapkan metode analisis yang lebih kompleks agar mampu menjelaskan variasi kualitas audit secara lebih optimal.

REFERENSI

- Agoglia, C. P., Brazel, J. F., Hatfield, R. C., & Jackson, S. B. (2010). How do audit workpaper reviewers cope with the conflicting pressures of detecting misstatements and balancing client workloads? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 1–14.
- Alshouha, R., Abdullah, M., & Faudziah, H. (2022). Managerial ownership and audit quality: Evidence from emerging markets. *International Journal of Accounting Research*, 10(1), 45–58.
- Ananda, R., & Faisal, F. (2020). Pengaruh reputasi KAP dan mekanisme tata kelola terhadap kualitas audit. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 9(2), 123–138.
- Angeline, S., & Salim, J. (2023). Pengaruh Audit Tenure, Auditor Industry Specialisation terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Infrastruktur yang Terdaftar di BEI periode 2016-2019. *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, 5(1), 445-455.
- Atmojo, R. T. (2019). Pengaruh spesialisasi industri auditor terhadap kualitas audit. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 21(3), 301–314.
- Bahdi, S. A., & Challen, A. E. (2024). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Spesialisasi Auditor terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Akasia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 4(2).
- Butar-Butar, T. (2018). Does Auditor Industry Expertise Improve Audit Quality In Manufacturing Sector? *Jurnal Akuntansi Petra*.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
- DeFond, M. L., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2–3), 275–326.

- Fachriza, Z. S., & Mardijuwono, A. W. (2020). Corporate Governance, Ownership Concentration and Audit Quality. *Cuadernos de Economía*, 43, 449–455.
- Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, 26(2), 301–325.
- Farikhathi, A. (2016). Tinjauan Yuridis Transaksi Afiliasi yang Merugikan Perusahaan Terbuka di Indonesia.
- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). Big 4 office size and audit quality. *Accounting Review*, 84(5), 1521–1552.
- Ghosh, A., & Moon, D. (2005). Auditor tenure and perceptions of audit quality. *Accounting Review*, 80(2), 585–612.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1–3), 405–440.
- Lin, Bingxuan and Wu, Liansheng and Zhang, Yimin and Zhou, Jian, COVID-19 Pandemic and Audit Quality (February 20, 2024). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=5009279> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.5009279>
- IICD. (2023). *Indonesia Corporate Governance Roadmap*. Indonesian Institute for Corporate Directorship.
- Istianah, N., Putra, A. F., & Sari, R. (2024). Agency theory and audit quality: A bibliometric analysis. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 28(1), 15–27.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kane, G., & Velury, U. (2005). The impact of managerial ownership on the likelihood of provision of high-quality auditing services. *Review of Accounting and Finance*, 4(2), 86–106.
- Kemenperin. (2024). *Statistik industri pengolahan 2024*. Kementerian Perindustrian Republik Indonesia.
- Kouaib, A., & Jarboui, A. (2014). External audit quality and discretionary accruals: A moderated mediation model. *Managerial Auditing Journal*, 29(5), 464–494.
- La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. (1997). Legal determinants of external finance. *Journal of Finance*, 52(3), 1131–1150.
- Mansi, S. A., Maxwell, W. F., & Miller, D. P. (2004). Does auditor quality and tenure matter to investors? Evidence from the bond market. *Journal of Accounting Research*, 42(4), 755–793.
- Marizqil, M.H., & Dharma, F. (2021). Impact of Audit Tenure, Fee and Auditor Specialization on Audit Quality.
- Hasni Musa, Sahmin Noholo, Hartati Tuli, 2022, "Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Kebijakan Dividen Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2018," Jurnal Mahasiswa Akuntansi, Universitas Negeri Gorontalo.
- OJK. (2022). *Statistik pasar modal 2022*. Otoritas Jasa Keuangan.
- OJK. (2024). *Laporan Tahunan Pasar Modal Indonesia 2024*. Otoritas Jasa Keuangan.
- O’Sullivan, N. (2000). The impact of board composition and ownership on audit quality: Evidence from large UK companies. *British Accounting Review*, 32(4), 397–414.
- Pridehan, S. (2024). Studi kasus manipulasi laporan keuangan PT Garuda Indonesia Tbk. *Jurnal Masalah Hukum dan Ilmu*, 3(1).
- Puspitasari, S. A., & Darya, K. (2017). Pengaruh Reputasi KAP, Audit Tenure dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan LQ 45 Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia).
- Rahmina, Listya Yuniastuti, and Sukrisno Agoes. 2014. “Influence of Auditor

- Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia.” *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 164(August): 324–31. doi:10.1016/j.sbspro.2014.11.083.
- 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), 2109.
- Rochmatilah, S., Susanto, B., & Purwantini, A. H. (2021). The Effect of Audit Fee, Auditor Rotation, Auditor Firm Reputation, and Auditor Specialization on Audit Quality. *Journal of Islamic Finance and Accounting*, 4(1), 26-40.
- Sarwoko, I., & Agoes, S. (2014). An empirical analysis of auditor’s industry specialization, auditor’s independence and audit procedures. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 271–276.
- Scott, W. R. (2015). *Financial accounting theory* (7th ed.). Pearson.
- Simamora, R. A., & Hendarjatno, H. (2019). Audit tenure, audit rotation, and audit quality: Evidence from Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 23(2), 89–99.
- Suwardjono. (2016). *Teori akuntansi: Perencanaan pelaporan keuangan* (3rd ed.). BPFE.
- Tiwari, A. K., & Maji, S. G. (2024). Board independence, monitoring effectiveness, and audit quality: Evidence from Asian emerging markets. *International Journal of Corporate Governance*, 12(1), 1–18.
- Usman, A. S., Gyar, D. A., & Ado, A. B. (2024, April). *Board characteristics and audit quality of listed consumer goods firms in Nigeria*. *Gusau Journal of Accounting and Finance*, 5(1), 47–67. Department of Accounting, Taraba State University, Jalingo, & Al-Qalam University, Katsina.
- Wardani, R., Pramesti, D., & Kurniawan, B. (2022). Auditor–client relationship, audit tenure, and audit quality in Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 26(2), 145–159.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Prentice Hall.
- Wild, J. J., Subramanyam, K. R., & Halsey, R. F. (1995). *Financial statement analysis*. McGraw-Hill.
- World Bank. (2024). *Indonesia economic outlook 2024*. World Bank Group.
- Zamil Khudhaira, A., Mahdi, S., & Halim, A. (2014). Board independence and audit quality: Evidence from Gulf countries. *International Journal of Auditing*, 18(1), 1–16.