

DETERMINASI KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI INDEKS SAHAM SYARIAH INDONESIA

Nur Rahayu, Prayogo P. Harto, dan Mustafa Kamal

Sekolah Tinggi Ekonomi Islam SEBI

Jl. Raya Bojongsari No. 63, Depok, Jawa Barat 16517

*Email: nurrahayu.1410@gmail.com, prayogo.p.harto@sebi.ac.id**

ABSTRACT

This research aims to examine empirically the influence of the size of the public accounting firms, auditor specialization industry, the size of audit committee and audit delay on audit quality. The data are analyzed by using a multiple linear regression. Proxy measurements for audit quality is using discretionary accrual Kazsnik model. The result of this research are the size of the public accounting firms, auditor specialization industry and audit delay influence the audit quality.

Keywords: Audit Committee, Audit Delay, Auditor Specialization, Audit Quality, Size of The Public Accounting Firms

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan secara empiris menguji pengaruh ukuran kantor akuntan publik (KAP), spesialisasi auditor, ukuran audit komite dan audit delay terhadap kualitas audit. Data dianalisis menggunakan regresi linier berganda. Proksi atas kualitas audit menggunakan discretionary accrual Kazsnik model. Penelitian ini menemukan bahwa ukuran kantor akuntan publik (KAP), spesialisasi auditor, ukuran audit komite dan audit delay berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata kunci: komite audit, audit delay, spesialisasi auditor, kualitas audit dan ukuran kantor akuntan publik.

1. PENDAHULUAN

Manajemen merupakan pihak yang diberi kepercayaan dan wewenang oleh *stakeholders* untuk menjalankan kegiatan operasional sebuah perusahaan. Hasil dari kegiatan operasional tersebut, pada akhir periode, perlu dilaporkan melalui laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen kepada *stakeholders* (Christiawan, 2002). Laporan keuangan merupakan salah satu sarana untuk memenuhi akuntabilitas yang dibutuhkan oleh pihak yang berkepentingan, guna menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan dan kinerja suatu perusahaan dalam periode tertentu (Mulyadi, 2001). Laporan keuangan menjadi penting karena informasi yang terkandung didalamnya (Singgih & Bawono, 2010). Informasi tersebut harus memiliki

kualitas yang dapat diandalkan karena dapat berguna untuk proses pengambilan keputusan (Tjun et al., 2012).

Menurut FASB (*Financial Accounting Standards Board*), ada dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan, yakni relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Kedua karakteristik tersebut sulit diukur, sehingga para pengguna informasi membutuhkan jasa pihak ketiga yang kompeten dan independen untuk memberi jaminan laporan keuangan tersebut relevan, dapat diandalkan, serta meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan (Singgih & Bawono, 2010).

Pihak ketiga yang paling tepat dalam hal ini adalah auditor independen atau juga sering disebut sebagai akuntan publik (Tjun et al., 2012). Akuntan publik adalah profesi yang memberikan pelayanan jasa bagi masyarakat umum, khususnya di bidang audit atas laporan keuangan (Futri & Juliarsa, 2014). Menurut Agoes (2012) audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Dalam Islam, fungsi audit ini disebut “tabayyun” sebagaimana yang dijelaskan QS. Al-Hujurat [49] ayat 6: “Hai orang-orang yang beriman! Jika seseorang yang fasik datang kepadamu membawa suatu berita, maka periksalah dengan teliti kebenarannya, agar kamu tidak mencelakakan suatu kaum karena kebohohan (kecerobohan), yang akhirnya kamu menyesali perbuatanmu itu.”

Ayat di atas dapat dikaitkan dengan pentingnya melakukan audit terhadap laporan keuangan, sehingga tidak ada pihak yang dirugikan atas informasi yang disajikan pada laporan keuangan tersebut. Kewajiban melakukan audit atas laporan keuangan juga telah diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 29/POJK.04/2016, yaitu untuk perusahaan yang menjual sahamnya di Bursa Efek Indonesia (BEI) harus menyajikan laporan keuangan tahunan yang telah di audit oleh akuntan publik.

Tanpa menggunakan jasa akuntan publik akan sulit meyakini bahwa laporan keuangan yang disusun oleh manajemen telah benar dan dapat dipercaya. Oleh karena itu, pengguna laporan keuangan mempercayai dan meyakini laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik telah bebas dari salah saji material, dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia (Dwimilten & Riduwan, 2015). Kepercayaan yang besar dari pengguna laporan keuangan ini yang mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas auditnya (Futri & Juliarsa, 2014).

Kualitas audit dianggap sebagai bagian penting dalam menjaga kredibilitas laporan keuangan. Semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan maka semakin kredibel sebuah laporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan (Tjun et al., 2012).

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas (kemungkinan) seorang auditor menemukan dan melaporkan adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kompetensi auditor, sedangkan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor (Tjun et al., 2012). Senada dengan DeAngelo (1981), AAA *Financial Accounting Commite* (2000) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Namun, di sisi lain, ada pertanyaan dari masyarakat mengenai kualitas audit seiring banyaknya kasus kecurangan laporan keuangan yang melibatkan akuntan publik (Tjun et al., 2012).

Tabel 1. Kasus Dugaan Kecurangan KAP di Indonesia

No	Perusahaan	Kasus
1	PT Kimia Farma Tbk	PT Kimia Farma Tbk dalam laporan keuangan tahun 2001 melaporkan laba sebesar Rp 132 miliar akan tetapi pada kenyataannya perusahaan tersebut hanya memiliki keuntungan sebesar Rp 99 miliar. KAP Hans Tuanakotta & Mustofa selaku auditor PT Kimia Farma Tbk dianggap terlibat dalam aksi penggelembungan tersebut (Tempo, 2003).
2	PT Satan Teknologi (Persero)	KAP Suharti Suharso, KAP Amir Hadyi Nasution & KAP Lauddin Purba melakukan pelanggaran terhadap SA-SPAP dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT Satan Teknologi (Persero) tahun buku 2004-2008 (KAP Suharti Suharso), tahun buku 2002-2003 (KAP Amir Hadyi Nasution) dan periode yang berakhir 30 Juni 2007 (KAP Lauddin Purba). Ketiga KAP tersebut telah melakukan pelanggaran terhadap ketentuan pasal 40 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yang berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen. Akibatnya Menteri Keuangan membekukan izin 3 Akuntan Publik tersebut (Kompas, 2008).
3	PT Indosat Tbk	KAP mitra Ernst & Young's (EY) di Indonesia, yakni KAP Purwanto, Suherman & Surja sepakat membayar denda senilai US\$ 1 juta (sekitar Rp 13,3 miliar) kepada regulator Amerika Serikat, akibat divonis gagal melakukan audit laporan keuangan kliennya. Hal tersebut terjadi karena KAP Purwanto, Suherman & Surja merilis hasil audit atas PT Indosat Tbk dengan status wajar tanpa pengecualian yang didasarkan atas bukti yang tidak memadai (Tempo, 2017).
4	PT Sunprima Nusantara Pembiayaan	OJK mengenakan sanksi administratif berupa pembatalan pendaftaran kepada KAP Satrio, Bing, Eny dan Rekan. Penyebabnya adalah KAP Satrio,

(SNP)	Bing, Eny dan Rekan telah memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian kepada PT SNP, namun berdasarkan pemeriksaan OJK, PT SNP terindikasi telah menyajikan Laporan Keuangan yang secara signifikan tidak sesuai dengan kondisi keuangan sebenarnya sehingga menyebabkan kerugian banyak pihak (Tempo, 2018).
-------	---

Sumber: Data diolah (2018)

Terungkapnya sejumlah kasus kecurangan yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) telah mencoreng profesi akuntan publik dan dikaitkan dengan kualitas audit yang buruk. Kasus yang terjadi pada sejumlah perusahaan membuktikan bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh KAP berukuran besar atau biasanya disebut dengan *Big 4*, tidak menjamin laporan keuangan yang diaudit tidak mengandung kesalahan yang material. Kasus-kasus yang terjadi menyebabkan teori yang menyatakan bahwa KAP besar memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP yang lebih kecil kemudian menjadi sebuah pertanyaan.

Hubungan antara ukuran kantor akuntan publik dengan kualitas audit sebenarnya sudah sering menjadi topik sejumlah studi empiris, seperti Wahono & Setyadi (2014) dan DeAngelo (1981). Penelitian Wahono & Setyadi (2014) yang dilakukan di Indonesia ini menunjukkan bahwa ukuran KAP atau yang dilambangkan dengan *Big 4* atau *Non-Big 4* tidak mempunyai pengaruh dengan kualitas audit, sedangkan hasil penelitian DeAngelo (1981) menunjukkan semakin besar ukuran KAP, semakin baik kualitas audit yang akan dihasilkan. Oleh karena itu, secara tidak langsung KAP *Big 4* dianggap memiliki kualitas audit yang baik. Perbedaan hasil penelitian inilah yang menarik meneliti lebih lanjut pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Pendapat dalam literatur terdahulu menyarankan, selain ukuran KAP, spesialisasi auditor juga memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada auditor tanpa spesialisasi dalam industri tertentu (Panjaitan & Chariri, 2014). Pemahaman serta pengetahuan mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis, serta *audit risk* terkait industri tertentu dimiliki oleh auditor spesialisasi industri (Udayanti & Ariyanto, 2017). Hal senada disampaikan Panjaitan & Chariri (2014), yang menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis.

Kasus yang terjadi pada perusahaan-perusahaan besar telah membuktikan bahwa ukuran KAP yang besar belum tentu menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Dengan demikian tidak hanya peran auditor eksternal yang diperlukan dalam menjamin kualitas audit perusahaan, namun juga diperlukan pihak internal perusahaan yang bersifat independen dalam perannya mengawasi sistem pengendalian internal perusahaan yaitu komite audit (Rustiriani, 2012).

Selain melibatkan KAP sebagai pihak yang paling bertanggungjawab atas kasus yang terjadi, misalnya pada Enron Corporation dan PT Kimia Farma Tbk, kasus ini juga melibatkan *Chief Executive Officer* (CEO), Dewan Komisaris serta Komite Audit perusahaan (Rustiriani, 2012). Hal ini

semakin memperjelas bahwa komite audit mempunyai peran penting dalam kualitas audit sebuah laporan keuangan. Keterlibatan komite audit diharapkan mampu meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP.

Keberadaan komite audit bagi perusahaan telah di atur pada Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 55/POJK.04/2015. Berdasarkan peraturan tersebut, bagi perusahaan yang telah terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) atau perusahaan publik, wajib memiliki komite audit.

Komite audit diharapkan dapat mengurangi sifat *opportunistic* manajemen yang melakukan manajemen laba (*earnings management*) dengan cara pelaksanaan pengawasan terhadap laporan keuangan dan dapat membantu meningkatkan independensi auditor dengan adanya pengawasan terhadap auditor eksternal. Giri (2010) menyebutkan komite audit berperan penting dalam memberikan rekomendasi penunjukkan dan pergantian KAP untuk menjaga integritas proses pelaporan audit.

Keberhasilan komite audit dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya dipengaruhi oleh jumlah komite audit. Keanggotaan komite audit yang semakin banyak dinilai akan meningkatkan fungsi pengawasan independen atas laporan keuangan dan kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor eksternal.

Laporan keuangan sebagai informasi suatu perusahaan yang diperlukan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dapat lebih bermanfaat jika disajikan secara akurat dan tepat waktu saat (Rachmawati, 2008). Pelaporan keuangan yang tepat waktu dapat memberikan kontribusi kinerja yang efisien bagi pasar modal karena dapat mengurangi asimetri informasi dan meningkatkan kegunaan informasi bagi investor dan pengguna lainnya dalam hal pengambilan keputusan (Tehupuring & Sitanala, 2016). Salah satu faktor penting dalam menentukan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan adalah lamanya waktu penyelesaian audit oleh akuntan publik.

Berdasarkan Peraturan OJK Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik. Peraturan ini menyatakan bahwa emiten dalam membuat laporan tahunan wajib memuat laporan keuangan yang telah diaudit dan laporan ini disampaikan paling lambat diakhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir kepada OJK.

Sejumlah hasil penelitian terkait kualitas audit yang dilakukan di Indonesia menunjukkan ketidakkonsistenan. Misalnya, penelitian mengenai pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh Panjaitan & Chariri (2014) menunjukkan spesialisasi suditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun penelitian Setiawan & Fitriany (2011) menunjukkan spesialisasi suditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian lainnya dilakukan oleh Sukarno (2016) dan Rustiriani (2012) dengan jumlah komite audit sebagai variabel independen. Sukarno (2016) menemukan bahwa jumlah komite audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Berbeda dengan penelitian tersebut, Rustiriani (2012) menyatakan jumlah komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Bukti-bukti empiris pada penelitian sebelumnya menunjukkan ketidakkonsistenan. Oleh karena itu, penelitian ini dimaksudkan untuk

meneliti dan mengkonfirmasi variabel-variabel yang berpengaruh terhadap kualitas audit lebih lanjut dengan menggunakan 4 (empat) variabel penelitian yaitu Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri, Jumlah Komite Audit dan *Audit Delay*.

Beberapa penelitian sebelumnya, sebagian besar dilakukan pada perusahaan dalam sektor industri tertentu, seperti sektor manufaktur, keuangan dan lainnya. Namun pada penelitian ini, akan dilakukan pengujian pada perusahaan dalam semua sektor industri yang ada di Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI). Penelitian ini juga menggunakan periode waktu yang berbeda dari penelitian sebelumnya. Selain itu, beberapa penelitian sebelumnya mengaitkan kualitas audit dengan reputasi KAP, namun penelitian ini menggunakan pendekatan manajemen laba yang diketahui melalui akrual diskresioner untuk menilai kualitas audit.

2. TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. TEORI KEAGENAN

Teori keagenan (*agency theory*) pada dasarnya membahas suatu bentuk kesepakatan antara pemilik modal dengan manajer untuk mengelola sebuah perusahaan. Manajer bertanggung jawab mengelola perusahaan. Jika manajer gagal dalam mengelola perusahaan, jabatan dan segala fasilitas yang diberikan menjadi taruhan. Alasan tersebut mendasari mengapa manajer mau melakukan manajemen laba untuk melindungi dirinya sendiri dan merugikan pihak-pihak yang berkepentingan (Panjaitan & Chariri, 2014).

Jensen & Meckling (1976) mendefinisikan hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka. *Principal* kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada *agent*. Dalam prakteknya, manajer sebagai pihak pengelola perusahaan, mengetahui lebih banyak informasi internal dan prospek perusahaan di waktu yang akan datang dibandingkan dengan pemilik modal atau pemegang saham. Sebagai pengelola, manajer memiliki kewajiban memberikan informasi mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik. Namun dalam hal ini informasi yang disampaikan oleh manajer terkadang tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Kondisi ini dikenal dengan informasi asimetri. Kondisi informasi asimetri ini dapat memberikan kesempatan kepada manajer untuk melakukan manajemen laba (Panjaitan & Chariri, 2014).

Manajemen laba dalam perspektif informasi merupakan kebijakan manajerial untuk mengungkapkan harapan pribadi manajer tentang arus kas perusahaan. Manajemen laba yang terjadi merupakan upaya oportunistis manajemen untuk memengaruhi informasi yang disajikannya dengan memanfaatkan ketidaktahuan orang lain mengenai informasi keuangan yang sebenarnya (Sulistiyanto, 2008).

Menurut Sulistiyanto (2008), untuk memengaruhi informasi keuangan tersebut, manajemen memanfaatkan kebebasan dalam memberikan

judgement untuk memilih, menggunakan dan mengubah berbagai metode, nilai estimasi dan prosedur yang ada. Oleh sebab itu, manajemen laba bisa dikatakan sebagai *accounting games*, terutama melihat rekayasa tersebut merupakan upaya manajerial untuk menyembunyikan dan mengubah informasi saat mencatat dan menyusun informasi dengan mempermainkan besar kecilnya angka-angka komponen laporan keuangan. Hal tersebut membuat pemilik dan publik mempertanyakan kelayakan informasi dalam laporan keuangan yang disusun manajemen.

Dalam konteks keagenan, dibutuhkan peran pihak ketiga yang kompeten dan independen sebagai mediator antara *principal* dan *agent*. Pihak ketiga ini berfungsi memonitor perilaku manajer sebagai *agent* dan memastikan *agent* sudah bertindak sesuai dengan kepentingan *principal*. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak *principal* dengan pihak manajer sebagai bentuk pertanggungjawaban pihak manajer kepada pihak *principal*. Tugas Auditor memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang keandalannya dapat dilihat dari kualitas auditnya (Hartadi, 2012). Kualitas audit ditentukan kemampuan auditor dalam menemukan salah saji material pada laporan keuangan dan kemauan auditor untuk mengungkapkannya (Tjun et al., 2012).

Auditor diharapkan memberikan kualitas audit yang baik dengan mengurangi tingkat manajemen laba suatu perusahaan. Pengguna informasi laporan keuangan akan lebih mempercayai informasi yang disediakan oleh auditor yang kredibel. Auditor yang kredibel dapat memberikan informasi yang lebih baik kepada pengguna informasi karena dapat mengurangi asimetri informasi antara pihak manajemen dengan pihak pemilik.

2.2. KUALITAS AUDIT

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor mengidentifikasi dan melaporkan adanya sebuah kesalahan material dan pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kompetensi auditor, sedangkan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi (Tjun et al., 2012). Kompetensi dapat diukur dari kemampuan auditor, seperti tingkat pengalaman, spesialisasi, dan lain-lain. Independensi diukur dari sejauh mana auditor dapat bersikap independen dalam melakukan proses audit dan memberikan opini audit (Panjaitan & Chariri, 2014). Hal ini dapat membantu terwujudnya laporan keuangan yang andal sehingga pihak pengambil keputusan yang menggunakan laporan keuangan tersebut dapat mengambil keputusan tepat (Amir, Sutrisno, & Rahman, 2018).

Kualitas audit terdiri atas kualitas sebenarnya (*actual*) dan dirasakan (*perceived*). *Actual Quality* (AQ) adalah tingkat dimana risiko pelaporan salah saji material berkurang, sementara *Perceived Quality* (PQ) adalah seberapa efektif pengguna laporan keuangan percaya auditor telah mengurangi salah saji material. Sasaran utama kualitas audit adalah meningkatkan kualitas pelaporan keuangan manajemen (Amir et al., 2018).

Peningkatan kualitas pelaporan keuangan menambah nilai bagi laporan keuangan yang dijadikan alat pengambilan keputusan. Peningkatan

kualitas audit tidak hanya mengenai deteksi auditor atas salah saji material, tetapi juga perilaku auditor terhadap deteksi ini. Jika auditor memperbaiki salah saji material yang ditemukan, kualitas audit yang lebih tinggi dihasilkan. Sebaliknya, kegagalan untuk memperbaiki salah saji material dan belum mampu mengeluarkan laporan audit yang bersih, menghalangi peningkatan kualitas audit (Amir et al., 2018).

Dalam penelitian ini proksi yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah kualitas laba. Kualitas laba seringkali dikaitkan dengan kualitas audit dalam laporan keuangan. Tujuan dari auditor adalah menentukan apakah angka-angka yang tertera pada laporan keuangan sudah disajikan secara wajar dan sudah mencerminkan keadaan yang sesungguhnya. Menurut Siregar et al. (2011) jika kualitas audit yang dihasilkan kurang baik, angka laba yang dihasilkan akan cenderung mengandung akun-akun yang kurang tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan. Oleh karena itu, kualitas laba digunakan sebagai proksi dari kualitas audit.

Dalam PSAK Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (2015) kualitas laba merupakan karakteristik kualitatif yang membuat informasi dalam laporan keuangan dapat berguna bagi para pengguna yang berkepentingan. Selain itu, kualitas laba dapat digunakan menjadi dasar untuk membuat keputusan yang tepat.

Kualitas laba sebagai proksi kualitas audit akan diukur menggunakan nilai akrual diskresioner. Jika kualitas audit yang dihasilkan buruk, laba yang dihasilkan cenderung tidak tepat menggambarkan kondisi keuangan perusahaan. Panjaitan & Chariri (2014) menemukan bukti perusahaan dengan nilai akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan kualitas laba yang lebih rendah dan sebaliknya.

Tinggi rendahnya nilai akrual diskresioner biasanya digunakan untuk menilai apakah manajemen melakukan manajemen laba atau tidak. Akrual diskresioner menggambarkan besarnya akrual yang dilakukan karena adanya diskresi manajemen. Diskresi manajemen adalah kebebasan manajemen memilih kebijakan akuntansi untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu (Panjaitan & Chariri, 2014). Semakin besar manajemen laba yang dilakukan perusahaan ditunjukkan oleh semakin besarnya akrual diskresioner dan demikian pula sebaliknya. Ini dibuktikan dengan penelitian yang dilakukan, antara lain Jones (1991); Panjaitan & Chariri (2014). Praktik manajemen laba akan mengakibatkan kualitas laba yang dilaporkan menjadi rendah.

2.3. UKURAN KAP DAN KUALITAS AUDIT

Ukuran KAP dapat dilihat melalui jumlah klien yang dimiliki, kompetensi, dan besarnya pendapatan yang dihasilkan KAP (Rahayu & Suhayati, 2010). Ukuran KAP menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki. Ukuran KAP juga menunjukkan kemampuan auditor bersikap independen dan profesional, sebab KAP besar (*Big 4*) kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. Klien juga kurang dapat memengaruhi opini Auditor. KAP besar cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil (Panjaitan & Chariri, 2014).

KAP besar mempunyai tanggung jawab untuk mengaudit lebih akurat karena memiliki hubungan spesifik dengan lebih banyak klien yang akan hilang jika mereka memberi laporan yang tidak akurat. Selain itu, cakupan geografis yang dimiliki lebih luas dibandingkan dengan KAP kecil sehingga bisa menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Panjaitan & Chariri, 2014).

Giri (2010) menyatakan KAP besar identik dengan KAP bereputasi tinggi. Law (2008) menemukan bukti KAP *Big 4* lebih independen dari pada KAP non *Big 4*. Penelitian yang dilakukan DeAngelo (1981) menunjukkan semakin besar ukuran KAP, semakin baik kualitas audit yang akan dihasilkan. Oleh karena itu, secara tidak langsung, KAP *Big 4* yang memiliki ukuran yang besar dianggap memiliki kualitas audit yang baik. Demikian pula dengan penelitian Wahono & Setyadi (2014) yang menemukan KAP besar menghasilkan kualitas audit lebih baik dibanding KAP kecil. Oleh karena itu, hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₁: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2.4. AUDITOR SPESIALIS DAN KUALITAS AUDIT

Auditor memiliki fungsi sebagai pihak ketiga independen yang bertugas memberikan kepastian terhadap integritas angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan. Pengetahuan yang harus dimiliki seorang auditor tidak sebatas pengetahuan mengenai audit dan akuntansi saja, namun juga harus memiliki pengetahuan mengenai jenis industri klien (Panjaitan & Chariri, 2014).

Meskipun mengaudit perusahaan manufaktur prinsip-prinsipnya sama dengan mengaudit perusahaan perbankan, namun ada perbedaan dalam hal sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi, dan peraturan perpajakan. Hal ini mengharuskan auditor memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang memengaruhi kualitas audit. Kondisi ini menunjukkan kebutuhan terhadap spesialisasi auditor (Kusharyanti, 2003).

Auditor spesialisasi industri adalah auditor yang memiliki pengalaman dan pengetahuan mengaudit klien dengan industri yang sama. Auditor dengan klien dalam industri yang sama akan memiliki pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, risiko audit pada industri tersebut (Setiawan & Fitriany, 2011). Lebih lanjut Setiawan & Fitriany (2011) menyatakan spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

Tujuan auditor spesialisasi adalah untuk memberikan audit yang berkualitas tinggi. Kualitas audit yang diberikan auditor berpengaruh terhadap kemampuan auditor memenangkan persaingan di pasar jasa audit. KAP mempraktikkan strategi spesialisasi industri dengan mengembangkan pengetahuan spesifik terkait industri tersebut. Hal ini dapat dilakukan melalui pelatihan atau pengalaman audit spesifik industri tertentu. Strategi spesialisasi industri membuat pemahaman auditor atas spesifik industri tertentu semakin komprehensif. Pemahaman komprehensif tersebut dapat meningkatkan kualitas audit, yaitu kemampuan auditor dalam menemukan dan melaporkan kesalahan atau kecurangan pada laporan keuangan.

Auditor spesialis artinya auditor tersebut memiliki pengalaman yang banyak dalam mengaudit klien dalam industri yang sama. Pengalaman ini berdampak pada meningkatnya pemahaman auditor tentang risiko audit spesifik pada industri tersebut serta semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya (Fitriany, Utama, Martani, & Rosietta, 2015). Setiawan & Fitriany (2011) menyatakan auditor yang spesialis dalam suatu industri tertentu memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak spesialis dan manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka.

Spesialisasi ini dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam penentuan kehandalan laporan keuangan klien dan estimasi-estimasinya sehingga auditor akan mempunyai kemampuan mendeteksi kesalahan atau ketidaknormalan pada industri yang diauditnya dan lebih sedikit melakukan kesalahan dibandingkan dengan auditor yang bukan spesialis (Panjaitan & Chariri, 2014).

Hasil penelitian Rachmawati, Yulia & Fuad (2013) menemukan auditor spesialisasi industri memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap akrual diskresioner atau sama dengan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya, perusahaan dengan auditor spesialisasi industri memiliki kualitas audit yang baik sebab dapat menurunkan tingkat akrual diskresioner. Hal serupa juga ditemukan Panjaitan & Chariri (2014) bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan dengan auditor yang non spesialis. Akrual diskresioner yang rendah mengindikasikan manajemen laba yang rendah yang berarti menunjukkan kualitas audit yang tinggi. Oleh karena itu, hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₂: Auditor Spesialisasi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2.5. KOMITE AUDIT DAN KUALITAS AUDIT

Komite audit merupakan orang yang melakukan pengawasan terhadap perusahaan. Komite ini memiliki tugas untuk mengawasi sistem pengendalian internal, audit eksternal, dan laporan keuangan untuk mengurangi sifat *opportunistic* manajemen (Marpaung & Lastrini, 2014). Komite audit merupakan kontak utama antara auditor dan perusahaan (Damayanti & Susanto, 2015).

Adanya komite audit diharapkan mampu mengontrol dan memonitor keputusan yang dilakukan manajer itu sudah benar, tidak memihak, dan mengikat semua pihak yang berkepentingan di dalam perusahaan. Komite audit dituntut dapat bertindak independen. Hal ini karena komite audit merupakan pihak yang menjembatani auditor eksternal dan perusahaan, sekaligus menjembatani fungsi pengawasan dewan komisaris dan internal auditor (Marpaung & Lastrini, 2014).

Keberadaan komite audit bagi perusahaan telah di atur pada Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015. Berdasarkan peraturan tersebut bagi Perusahaan yang telah terdaftar di BEI wajib

memiliki komite audit sekurang-kurangnya terdiri dari 3 (tiga) orang anggota, baik yang berasal dari komisaris independen maupun pihak luar perusahaan. Keberhasilan komite audit dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya diantaranya dipengaruhi oleh jumlah komite audit (Saepudin, Purnamasari, & Maemunah, 2018). Komite audit dengan jumlah anggota yang cukup akan membuat fungsi pengawasan lebih baik (Sihombing & Laksito, 2017).

Semakin besar jumlah komite audit di harapkan dapat meningkatkan efektifitas pelaksanaan tugas komite audit karena memiliki sumber daya yang dapat menangani masalah yang di hadapi perusahaan. Komite audit dengan jumlah anggota yang banyak akan semakin tinggi dalam melakukan pengungkapan (*disclosure*) (Marpaung & Lastrini, 2014).

Menurut Sukarno (2016) ukuran keanggotaan komite audit akan mengarah terhadap peningkatan kualitas atas pelaporan keuangan, sehingga pada akhirnya akan meningkatkan fungsi pengawasan independen atas laporan keuangan dan kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor eskternal. Oleh karena itu, hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₃: Jumlah Komite Audit berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2.6. AUDIT DELAY DAN KUALITAS AUDIT

Lembaran opini atau laporan audit merupakan tanggung jawab akuntan publik. Akuntan publik memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen (Agoes, 2012). Laporan hasil audit harus didistribusikan tepat waktu kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan (Mayangsari & Wandanarum, 2013).

Audit delay dalam beberapa penelitian didefinisikan sebagai selisih waktu antara akhir periode akuntansi dengan tanggal diterbitkannya laporan. Lamanya waktu penyelesaian audit dapat memengaruhi ketepatan waktu penyampaian informasi akuntansi untuk dipublikasikan sehingga berdampak pada reaksi pasar terhadap keterlambatan informasi dan memengaruhi tingkat ketidakpastian keputusan yang didasarkan pada informasi yang dipublikasikan (Lestari, 2015). Berdasarkan Peraturan OJK Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten, laporan tahunan emiten wajib memuat laporan keuangan yang telah diaudit dan laporan ini disampaikan paling lambat diakhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir kepada OJK.

Keterlambatan penyampaian laporan keuangan, diantaranya, disebabkan kepentingan yang berbeda antara pihak manajemen (agen) dan pihak pemegang saham (prinsipal). Munculnya konflik kepentingan antara pihak agen dan pihak prinsipal ini dapat berakibat lambatnya penyelesaian laporan keuangan (Azhari, Wahidahwati, & Riharjo, 2014), sehingga terjadi *audit delay*, yaitu auditor terlambat menyelesaikan tugas audit dan menyerahkan laporan audit.

Tehupuring & Sitanala (2016) menyatakan informasi akuntansi yang baik biasanya ditandai dengan faktor-faktor seperti relevansi, kecukupan, komparabilitas dan keandalan agar informasi yang diberikan dapat

bermanfaat untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pemangku kepentingan. Para pemangku kepentingan menggunakan informasi yang disediakan dalam laporan keuangan yang telah diaudit, sehingga unsur ketepatan waktu adalah hal yang sangat penting. Jika keterlambatan terjadi maka kualitas audit yang dibuat menjadi berkurang.

Menurut Fairchild (2008) kualitas audit adalah bahan dasar dalam meningkatkan kredibilitas laporan keuangan bagi pengguna informasi laporan keuangan. Keterlambatan atas hasil laporan keuangan dapat menyebabkan terjadinya inefisiensi pasar yang lebih besar dan mengurangi relevansi dari isi informasi. Dengan demikian, audit yang dilakukan tanpa adanya keterlambatan audit memiliki kualitas yang lebih baik dibandingkan dengan audit yang dilakukan dengan adanya keterlambatan, sehingga semakin lambat penyampaian laporan audit maka semakin buruk kualitas auditnya. Berdasarkan penelitian terdahulu terdapat pengaruh negatif *audit delay* terhadap kualitas audit oleh (Tehupuring & Sitanala, 2016). Oleh karena itu, hipotesis penelitian dinyatakan sebagai berikut:

H₄: Audit Delay berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

3. METODE PENELITIAN

Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan publik yang masuk dalam Indeks Saham Syariah Indonesia (ISSI) Bursa Efek Indonesia (BEI). Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling* dengan periode penelitian adalah tahun 2017. Total sampel yang diperoleh yang memiliki kelengkapan data dan informasi sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan berjumlah 242 perusahaan.

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diprosikan dengan tingkat akrual diskresioner labadengan model Kazsnik (1999). Kualitas audit adalah nilai negatif dari nilai diskresioner akrual. Artinya, apabila nilai akrual diskresioner rendah maka kualitas audit tinggi dan apabila nilai akrual diskresioner tinggi maka kualitas audit rendah.

$$TACC_i / TA_{i,t-1} = \beta_1 (1/TA_{i,t-1}) + \beta_2 [\Delta REF_i / TA_{i,t-1} - \Delta REC_i / TA_{i,t-1}] + \beta_3 (PPE_i / TA_{i,t-1}) + \beta_4 (\Delta CFO_i / TA_{i,t-1}) + e_i$$

Keterangan:

TACC_i : Total akrual perusahaan untuk periode t didapat dari selisih *net income* dengan arus kas dari aktivitas operasi

TA_{i,t-1} : Total aset perusahaan di awal tahun t-1

ΔREF_i : Perubahan pendapatan dari tahun t-1 ke tahun t (REV_t - REV_{t-1})

ΔREC_i : Perubahan nilai bersih piutang dari tahun t-1 ke tahun t (RECT - RECT-1)

PPE_i : Aktiva tetap perusahaan dalam periode t

ΔCFO_i : Perubahan dalam arus kas operasi dari tahun t-1 ke tahun t (CFO_t - CFO_{t-1})

Variabel independen dalam penelitian ini meliputi Ukuran Kantor Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri, Jumlah Komite Audit dan Audit Delay. Ukuran KAP diukur dengan menggunakan *dummy* variabel. Jika perusahaan diaudit KAP *Big 4* maka akan diberikan nilai 1, sedangkan jika perusahaan diaudit KAP non *Big 4* maka diberikan nilai 0. Variabel Spesialisasi Auditor diukur dengan menggunakan *dummy* variabel. Jika suatu KAP tertentu menguasai 30% *market share* maka diberikan nilai 1 (spesialis), dan 0 jika tidak. Sementara komite audit diukur dengan menghitung jumlah anggota komite audit dalam perusahaan. Adapun *audit delay* diukur dengan menggunakan selisih antara tanggal tahun buku perusahaan berakhir dan tanggal laporan audit independen.

Metode analisis data yang digunakan adalah analisis regresi, meliputi analisis deskriptif, uji asumsi klasik dan uji hipotesis. Adapun model persamaan penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$AQ_DAC_i = \alpha + \beta_1 SIZE_i + \beta_2 SPEC_i + \beta_3 KMTE_i + \beta_4 AD_i + e_i$$

Keterangan

- AQ_DAC : AkruaI Diskresioner sebagai proksi Kualitas Audit
- α : Konstanta
- $\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4$: Koefisien Regresi
- SIZE : Ukuran KAP
- SPEC : Spesialisasi Auditor
- KMTE : Jumlah Komite Audit
- AD : Audit Delay
- e : Standar Error

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. ANALISIS DESKRIPTIF

Variabel untuk kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan nilai *discretionary accrual* dari model Kasznik. Variabel kualitas audit (AQ_DAC) memiliki nilai minimum -0,17 dan nilai maksimum 0,18. Hal ini menunjukkan bahwa paling rendah nilai kualitas audit operasi adalah sebesar -0,17 dan paling tinggi 0,18. Nilai rata-rata kualitas audit yang dimiliki perusahaan yang menjadi sampel adalah 0,000 dengan standar deviasi 0,063.

Tabel 2. Statistik Deskriptif

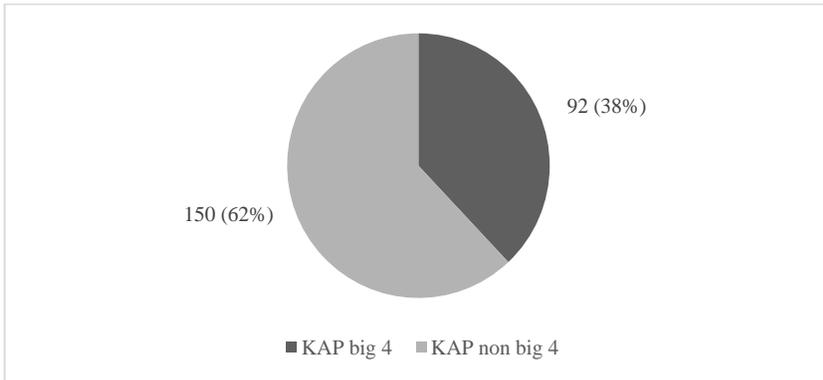
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kualitas Audit	242	-,17	,18	,0000	,06374
Ukuran KAP	242	0	1	,38	,486
Auditor Spesialisasi Industri	242	0	1	,17	,380
Jumlah	242	2	5	3,05	,367

Komite Audit					
Audit Delay	242	22	191	77,57	19,677
Valid N (listwise)	242				

Sumber: Data diolah (2019)

Berdasarkan data sampel, perusahaan kategori ISSI BEI yang diaudit KAP *Big 4* ada 92 perusahaan atau 38% dan sisanya 150 perusahaan atau 62% diaudit KAP *non-Big 4*. Hal ini mengindikasikan bahwa sebagian besar perusahaan dalam kategori ISSI lebih memilih menggunakan jasa dari KAP *non-Big 4*.

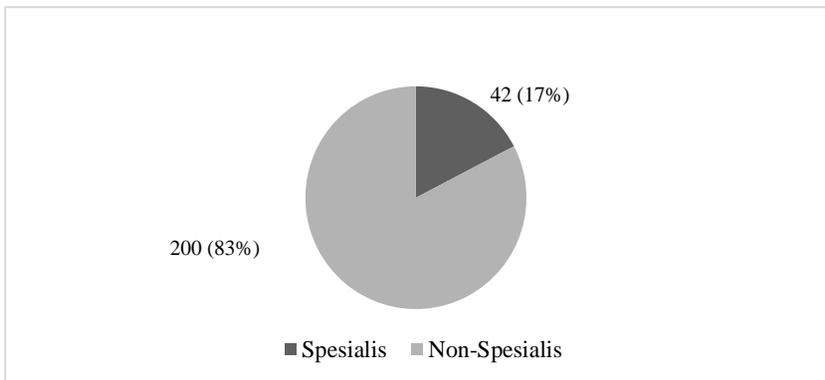
Grafik 1. Jumlah Perusahaan Diaudit Berdasarkan Ukuran KAP



Sumber: Data diolah (2019)

Sementara 17% dari perusahaan menggunakan jasa auditor spesialis dan 83% belum menggunakan. Hal ini mengindikasikan bahwa masih sedikit perusahaan dalam kategori ISSI yang menggunakan jasa dari auditor spesialis.

Grafik 2. Jumlah Perusahaan Diaudit Berdasarkan Spesialisasi Auditor



Sumber: Data diolah (2019)

Hasil analisis deskriptif variabel komite audit diperoleh nilai tertinggi 5 orang, nilai terendah 2 orang, dan nilai rata-rata 3,05. Artinya, rata-rata jumlah komite audit di seluruh perusahaan sampel berjumlah 3 orang, paling sedikit 2 orang dan paling banyak 5 orang. Hal ini menunjukkan POJK Nomor 55/POJK.04/2015 yang mengatur anggota Komite Audit minimal 3 (tiga) orang sudah merata diimplementasikan perusahaan. Adapun hasil analisis deskriptif variabel *audit delay* diperoleh nilai tertinggi (max) sebesar 191 hari dan nilai terendah (min) sebesar 22 hari dengan rata-rata *audit delay* sebesar 77,57 hari dan standar deviasi sebesar 19,677.

4.2. HASIL UJI ASUMSI KLASIK

Hasil uji normalitas dengan menggunakan Kolmogorov-Smirnov Test diperoleh nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,200 > 0,05$) atau data terdistribusi normal. Hasil uji ini konsisten dengan analisis grafik histogram dan P-Plot. Pada grafik histogram yang menggambarkan lonceng serta pada grafik normal P-Plot titik-titik yang mewakili jumlah sampel dalam penelitian ini mendekati garis diagonal. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi secara normal.

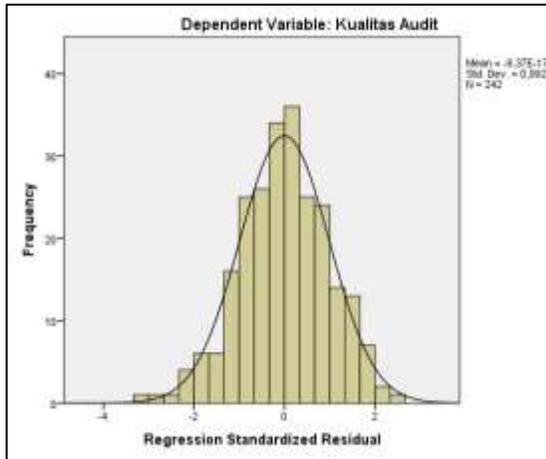
Tabel 3. Hasil Uji Normalitas Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		242
Normal Parameters	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,05981015
Most Extreme Differences	Absolute	,030
	Positive	,030
	Negative	-,030
Test Statistic		,030
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200

Sumber: Data diolah (2019)

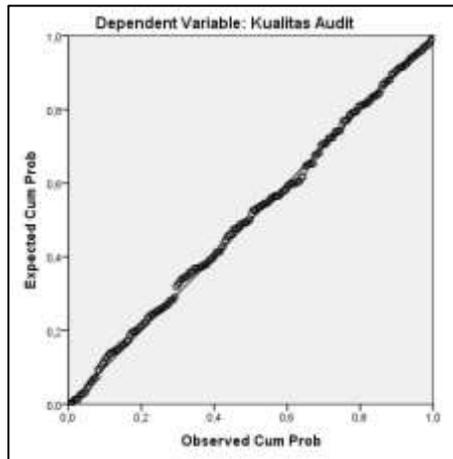
Nilai VIF masing-masing variabel independen ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, jumlah komite audit dan *audit delay* ialah 1,328; 1,343; 1,002 dan 1,017 atau kelima variabel tersebut nilai VIF < 10 , maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel independen. Adapun nilai *tolerance* masing-masing variabel independen ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, jumlah komite audit dan *audit delay* adalah 0,753; 0,744; 0,998 dan 0,984. Dari kelima variabel independen di atas nilai *tolerance* $> 0,1$, maka dapat disimpulkan tidak ada multikolinieritas antara variabel dalam model regresi. Hasil uji *tolerance* ini konsisten dengan uji VIF.

Grafik 3. Hasil Uji Normalitas dengan Grafik Histogram



Sumber: Data diolah (2019)

Grafik 4. Hasil Uji Normalitas dengan Grafik Normal P-Plot



Sumber: Data diolah (2019)

Tabel 4. Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Ukuran KAP	,753	1,328
Auditor Spesialisasi Industri	,744	1,343
Jumlah Komite Audit	,998	1,002
Audit Delay	,984	1,017

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Uji *Rank Spearman's* menunjukkan nilai *Sig. (2-tailed)* variabel ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, jumlah komite audit dan *audit delay* ialah masing-masing sebesar 0,944; 0,898; 0,989 dan 0,684 atau nilai *sig. (2-tailed)* > 0,05, maka dapat disimpulkan penelitian ini terbebas dari masalah heteroskedastisitas.

Tabel 5. Hasil Uji Multikolinearitas

		Ukur an KAP	Auditor Spesialis asi Industri	Juml ah Komi te Audit	Audi t Dela y	Unstan dar dized Residua l	
Spearman's rho	X1	Correlation Coefficient	1,000	,495**	,042	,023	,005
		Sig. (2-tailed)	.	,000	,520	,720	,944
		N	242	242	242	242	242
X2	X2	Correlation Coefficient	,495**	1,000	,013	-	,008
		Sig. (2-tailed)	,000	.	,840	,121	,898
		N	242	242	242	242	242
X3	X3	Correlation Coefficient	,042	,013	1,000	-	-,001
		Sig. (2-tailed)	,520	,840	.	,503	,989
		N	242	242	242	242	242
X4	X4	Correlation Coefficient	,023	-,100	-,043	1,000	-,026
		Sig. (2-tailed)	,720	,121	,503	.	,684
		N	242	242	242	242	242
Unstandardized Residual	Unstandardized Residual	Correlation Coefficient	,005	,008	-,001	-	1,000
		Sig. (2-tailed)	,944	,898	,989	,684	.
		N	242	242	242	242	242

**-. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

4.3. PEMBAHASAN HASIL UJI HIPOTESIS

Hasil uji koefisien determinasi (nilai R Square) menunjukkan variabel kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, jumlah komite audit, dan *audit delay* sebesar 12%, sisanya, 88%, dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model.

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,346a	,120	,105	,06031
a. Predictors: (Constant), Audit Delay, Jumlah Komite Audit, Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri				
b. Dependent Variable: Kualitas Audit				

Nilai koefisien determinasi pada penelitian ini relatif tidak besar karena menggunakan data *crosssection*. Menurut Ghazali (2013) koefisien determinasi untuk data *crosssection* relatif rendah karena adanya variasi data

yang besar, sedangkan untuk data time series biasanya mempunyai koefisien determinasi yang lebih tinggi.

Tabel 7. Hasil Uji Simultan (Uji F)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,117	4	,029	8,042	,000 ^b
	Residual	,862	237	,004		
	Total	,979	241			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

b. Predictors: (Constant), Audit Delay, Jumlah Komite Audit, Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri

Hasil pengujian secara simultan (uji F) didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai ini lebih kecil dari *significance level* 0,05 (5%), yaitu $0,000 < 0,05$. Dari hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa secara bersama-sama (simultan) variabel independen yaitu ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, jumlah komite audit dan *audit delay* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Tabel 8. Hasil Uji Signifikansi (Uji t)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,086	,036		2,391	,018
	Ukuran KAP	-,035	,009	-,266	3,785	,000
	Auditor Spesialisasi Industri	-,028	,012	-,166	2,349	,020
	Jumlah Komite Audit	-,010	,011	-,056	-,924	,356
	Audit Delay	,001	,000	,258	4,191	,000

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Berdasarkan hasil perhitungan maka model regresi yang diperoleh adalah sebagai berikut :

$$AQ_DAC = \alpha + \beta_1 SIZE + \beta_2 SPEC + \beta_3 KMTE + \beta_4 AD + e$$

$$AQ_DAC = 0,086 - 0,035SIZE - 0,028SPEC - 0,010KMTE + 0,001AD + e$$

Nilai koefisien variabel ukuran KAP negatif 0,035 menunjukkan setiap penambahan ukuran KAP sebesar 1% akan menurunkan diskresioner akrual atau sama dengan meningkatkan kualitas audit sebesar 3,5%. Hasil pengujian statistik menunjukkan variabel ukuran KAP memiliki nilai t hitung negatif sebesar -3,785 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 ($0,000 < 0,05$).

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis di atas maka ukuran KAP (SIZE) berpengaruh terhadap kualitas audit (AQ_DAC) atau H1 diterima.

Tabel 9. Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Hasil
H1	Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.	Diterima
H2	Auditor spesialisasi berpengaruh terhadap kualitas audit.	Diterima
H3	Jumlah komite audit berpengaruh terhadap kualitas audit.	Ditolak
H4	Audit delay berpengaruh terhadap kualitas audit.	Diterima

Sumber: Data diolah, 2019

Hasil ini mendukung temuan Law (2008) bahwa KAP *big 4* lebih independen dari pada KAP non-*big 4*; Giri (2010) bahwa KAP besar identik dengan KAP bereputasi tinggi; Effendi (2009) bahwa dibandingkan dengan KAP kecil, KAP besar mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam melakukan audit, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi; Wibowo & Rossietta (2009), Wahono & Setyadi (2014) yang membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. Selain itu, hasil uji hipotesis ini diperkuat dari data deskriptif bahwa perusahaan yang diaudit KAP *Big 4* mempunyai nilai akrual diskresioner dengan nilai terendah (min) -0,17 dan nilai tertinggi (max) -0,02. Ini berarti bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* memiliki nilai akrual diskresioner rendah atau kualitas audit yang tinggi.

Ukuran KAP yang besar menjelaskan kemampuan Auditor untuk bersikap independen dan profesional terhadap klien, karena KAP yang besar kurang bergantung secara ekonomi kepada klien dan klien juga kurang dapat memengaruhi opini Auditor (Prasetia & Rozali, 2016). Penyebab dari hal tersebut adalah karena kelebihan yang dimiliki oleh KAP besar yaitu besarnya jumlah dan ragam klien yang ditangani KAP, adanya afiliasi internasional, dan banyaknya jumlah staf audit dalam suatu KAP (Giri, 2010).

Selain itu, menurut Rahmawati & Winarna (2002) dalam mengaudit seorang auditor harus memiliki keahlian yang meliputi dua unsur, yaitu pengetahuan dan pengalaman. Pengalaman kerja dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor, dalam hal ini adalah kualitas audit. KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* dinilai mempunyai pengalaman yang lebih baik karena jumlah dan ragam klien yang lebih banyak. Cakupan geografis yang dimiliki juga lebih luas dibandingkan dengan KAP kecil (yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big 4*) sehingga bisa menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Panjaitan & Chariri, 2014).

Nilai koefisien variabel auditor spesialisasi industri negatif 0,028 menunjukkan setiap penambahan auditor spesialisasi industri sebesar 1% akan menurunkan diskresioner akrual atau sama dengan meningkatkan kualitas audit sebesar 2,8%. Variabel auditor spesialisasi industri (SPEC) memiliki *t* hitung negatif sebesar -2,349 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,020 (0,020 < 0,05). Berdasarkan hasil pengujian hipotesis di atas maka auditor

spesialisasi industri (SPEC) berpengaruh terhadap kualitas audit (AQ_DAC) atau H2 diterima.

Hasil penelitian ini konsisten dengan riset Rachmawati, Yulia & Fuad (2013) bahwa auditor spesialisasi industri memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap akrual diskresioner atau sama dengan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya, perusahaan dengan auditor spesialisasi industri memiliki kualitas audit yang baik sebab dapat menurunkan tingkat akrual diskresioner. Hal serupa juga ditemukan dalam penelitian Panjaitan & Chariri (2014) bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan dengan auditor yang non spesialis. Akrual diskresioner yang rendah mengindikasikan manajemen laba yang rendah yang berarti menunjukkan kualitas audit yang tinggi.

Penelitian ini juga mengindikasikan spesialisasi auditor memiliki kompetensi dan pengalaman yang lebih baik dibandingkan dengan auditor non-spesialis. Selain itu, audit spesialis dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas kehandalan laporan keuangan klien, mempunyai kemampuan mendeteksi kesalahan atau ketidaknormalan pada industri yang diauditnya, dan lebih sedikit melakukan kesalahan dibandingkan dengan auditor yang bukan spesialis. Hal ini membuat auditor spesialis mempunyai pengetahuan atas sebuah industri yang lebih superior dibandingkan dengan non-spesialis (Panjaitan & Chariri, 2014). Selain itu, hasil ini diperkuat dari data deskriptif bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual diskresioner rendah atau berarti memiliki kualitas audit tinggi. Perusahaan yang diaudit auditor spesialis mempunyai nilai akrual diskresioner dengan nilai terendah (min) -0,17 dan nilai tertinggi (max) -0,07.

Pendeteksian terhadap salah saji dan *fraud* pada laporan keuangan klien akan lebih mudah dilakukan mengingat kemampuan lebih yang dimiliki oleh auditor spesialis. Hal ini dikarenakan auditor sudah menguasai karakteristik industri kliennya. Kemampuannya memberikan audit dengan kualitas tinggi berasal dari pengalaman auditor dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama serta mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri (Udayanti & Ariyanto, 2017). Dengan demikian dapat disimpulkan auditor dengan spesialisasi industri mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor non spesialis (Panjaitan & Chariri, 2014).

Nilai koefisien variabel komite audit negatif 0,010 menunjukkan setiap penambahan jumlah anggota komite audit 1% akan menurunkan akrual diskresioner atau sama dengan meningkatkan kualitas audit sebesar 1%. Variabel jumlah komite audit (KMTE) memiliki nilai t hitung negatif sebesar -0,924 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,356 ($0,356 > 0,05$). Berdasarkan hasil pengujian hipotesis di atas maka jumlah komite audit (KMTE) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit (AQ_DAC) atau H3 ditolak.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Rustiriani (2012), namun bertolak belakang dengan penelitian Sukarno (2016). Menurut Rustiriani (2012) jumlah anggota rata-rata sebanyak 3 (tiga) orang dianggap belum mampu meningkatkan kualitas audit perusahaan. Menurut Pedoman

Umum *Corporate Governance* Indonesia (KNKG, 2006) jumlah anggota komite audit harus disesuaikan dengan kompleksitas perusahaan dengan tetap memperhatikan efektifitas dalam pengambilan keputusan. Hal ini sesuai riset Rahmat & Iskandar (2009) bahwa komite audit menjadi tidak efektif jika ukuran mereka terlalu kecil atau terlalu besar. Komite audit dibentuk untuk mengurangi sifat *opportunistic* manajemen, namun komite audit berada pada garis komando dewan komisaris atau dewan direksi. Ketika dewan komisaris tidak independen, maka independensi komite audit pun dapat berkurang. Selain itu, komite audit didalam perusahaan memiliki wewenang terbatas karena komite audit hanya memberikan saran bagi perusahaan, sehingga ada kemungkinan komite audit tidak dapat menjalankan fungsi pengawasan terhadap kualitas audit yang dihasilkan KAP.

Nilai koefisien variabel *audit delay* sebesar positif 0,001 menunjukkan setiap penambahan *audit delay* 1% akan menaikkan akrual diskresioner atau sama dengan menurunkan kualitas audit sebesar 0,1%. Variabel *audit delay* (AD) memiliki t hitung positif sebesar 4,191 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 ($0,000 < 0,05$). Berdasarkan hasil pengujian hipotesis di atas maka *audit delay* (AD) berpengaruh terhadap kualitas audit (AQ_DAC) atau H4 diterima.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Tehupuring & Sitanala (2016) yang membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya, audit yang dilakukan dengan adanya keterlambatan audit memiliki kualitas yang lebih rendah dibandingkan dengan audit yang dilakukan dengan tidak adanya keterlambatan, sehingga semakin lambat penyampaian laporan audit maka semakin rendah kualitas auditnya. Keterlambatan audit laporan keuangan (*audit delay*) dapat mengurangi relevansi informasi laporan keuangan sehingga kualitas audit menjadi berkurang. Dengan demikian, audit yang berkualitas bukan hanya dapat memastikan laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan sesuai standar yang berlaku, tetapi juga audit yang dilakukan dengan tepat waktu Suyanto, Putry & Sugiharti (2018). Implikasinya, jika terindikasi terdapat penundaan yang tidak semestinya (*audit delay*) dalam pelaporan maka informasi yang dihasilkan akan kehilangan relevansinya.

5. KESIMPULAN

Hasil penelitian dalam riset ini adalah ukuran KAP, spesialisasi auditor, dan *audit delay* terbukti signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya, semakin besar ukuran KAP, semakin tinggi spesialisasi auditor, dan semakin rendah tingkat *audit delay* maka semakin tinggi juga kualitas auditnya. Namun komite audit tidak terbukti signifikan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Implikasi dari penelitian ini adalah KAP *Big-4* lebih dapat memberikan jaminan hasil audit daripada KAP non-*Big 4* karena memiliki sejumlah keunggulan, seperti (i) besarnya jumlah dan ragam klien yang ditangani KAP; (ii) banyaknya ragam jasa yang ditawarkan; (iii) luasnya

cakupan geografis, termasuk adanya afiliasi internasional; dan (iv) banyaknya jumlah staf audit dalam suatu KAP. Selain itu, auditor non spesialis perlu didorong untuk menjadi auditor spesialis agar kualitas auditnya meningkat. Auditor spesialis memiliki kelebihan pengetahuan atas sebuah industri, sehingga dapat mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan dengan lebih baik yang pada akhirnya meningkatkan kualitas audit. Selanjutnya, perusahaan dan auditor perlu bekerja sama dengan baik agar keterlambatan atas hasil audit berkurang. Sebab, *audit delay* berpotensi mengurangi relevansi dari isi informasi dari laporan keuangan. Semakin lama penundaan audit atau tingginya tingkat *audit delay* pada perusahaan maka kualitas audit akan semakin rendah.

Di sisi lain, keberadaan komite audit belum terbukti menjadikan auditor dapat memberi jasa audit yang lebih berkualitas. Keberadaan komite audit sepertinya baru sebatas memenuhi kewajiban dari regulator. Hal ini terbukti dari komite audit masih dirangkap oleh dewan komisaris atau dewan direksi, sehingga berpeluang terjadi benturan kepentingan.

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan variabel prediktor lain yang mungkin mempengaruhi kualitas audit, seperti ukuran perusahaan, kompetensi dan independensi auditor, *audit tenure*, *gender* komite audit, kompetensi komite audit atau menambahkan variabel moderating. Selain itu, peneliti berikutnya dapat menggunakan periode penelitian yang lebih panjang atau menggunakan proksi kualitas audit dengan model lain, seperti model Jones (1991), model Dechow et. al., (1995), dan model Kothari (2005), sehingga hasilnya dapat dibandingkan dengan model Kaznik (1999) yang digunakan dalam penelitian ini.

6. DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2012). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik* (4th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Amir, D. E., Sutrisno, T., & Rahman, A. F. (2018). Pengaruh Rotasi Audit Dan Leverage Terhadap Kualitas Audit Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, IV(1), 1–23.
- Azhari, M., Wahidahwati, & Ikhsan Budi Riharjo. (2014). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Delay (Studi Kasus pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 3(10).
- Christiawan, Y. J. (2002). Kompetensi Dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Akuntansi & Keuangan*, 4.
- Damayanti, F., & Susanto, T. (2015). Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan Dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 5(2), 187–206.

- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Dwimilten, E., & Riduwan, A. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 4(4), 1–20.
- Fairchild, R. (2008). Audit Tenure, Managerial Fraud and Report Qualification a Behavioural Game-theoretic Approach. *Journal Behavioural Accounting and Finance*, 1(1).
- Fitriany, Utama, S., Martani, D., & Rosietta, H. (2015). Pengaruh Tenure , Rotasi dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit : Perbandingan Sebelum dan Sesudah Regulasi Rotasi KAP di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 17(1), 12–27.
- Futri, P. S., & Juliarsa, G. (2014). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, Dan Kepuasan Kerja Auditor Pada Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(2), 444–461.
- Giri, E. F. (2010). Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) Dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor Di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Hartadi, B. (2009). Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 16(1), 84–103.
- 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.
- Jones, J. (1991). Earnings Management during Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, 29(2), 193–228.
- Kompas. (2008, August). Menkeu Bekukan 3 Akuntan Publik.
- Kusharyanti. (2003). Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen*, 4, 25–60.
- Law, P. (2008). An Empirical Comparison of Non-Big 4 and Big 4 Auditors Perceptions of Auditor Independence. *Managerial Auditing Journal*, 23(9), 917–934.
- Lestari, A. S. (2015). Pengaruh Solvabilitas, Ukuran Perusahaan, Opini Audit dan Ukuran KAP Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2011-2013). *Jom FEKON*, 2.
- Marpaung, C. O., & Lastrini, N. M. Y. (2014). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kualitas Audit Dan Kepemilikan

- Manajerial Pada Perataan Laba. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(2), 279–289.
- Mayangsari, S., & Wandanarum, P. (2013). *Auditing: Pendekatan Sektor Publik dan Privat*. Jakarta: Media Bangsa.
- Mulyadi. (2001). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Panjaitan, C. M., & Chariri, A. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1–12.
- Prasetya, I. F., & Rozali, R. D. Y. (2016). Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011–2014). *Jurnal Akuntansi Riset*, 8(1), 39–50.
- Rachmawati, S. (2008). Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Perusahaan terhadap Audit Delay dan Timeliness. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 10(1), 1–10.
- Rahayu, S. K., & Suhayati, E. (2010). *Auditing: Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Rahmawati, D., & Winarna, J. (2002). Peran Pengajar Auditing terhadap Pengurangan Expectation Gap: Dalam Isu Peran Auditor dan Aturan Serta Larangan pada Kantor Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 7(1).
- Rustiriani, N. W. (2012). Komite Audit dan Kualitas Audit: Kajian Berdasarkan Karakteristik, Kompetensi, dan Aktivitas Komite Audit. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 6(1).
- Saepudin, J. J., Purnamasari, P., & Maemunah, M. (2018). Pengaruh Kepemilikan Asing dan Komite Audit terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2013–2016). *Prosiding Akuntansi, ISSN : 246, 52–63*.
- Setiawan, & Fitriany. (2011). Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1).
- Sihombing, M. A. R., & Laksito, H. (2017). Pengaruh Karakteristik Komite Audit Dan Kualitas Auditor Terhadap Manajemen Laba. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 6(4), 1–10.
- Singgih, E. M., & Bawono, I. R. (2010). Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP “Big Four” di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*, 1–24.
- Siregar, S. V., Fitriany, Wibowo, A., & Anggraita, V. (2011). Rotasi Dan Kualitas Audit: Evaluasi Atas Kebijakan Menteri Keuangan KMK

- No.423/KMK.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(11), 1–20.
- Sukarno. (2016). Pengaruh Karakteristik Komite Audit terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Manajemen Dan Akuntansi*, 1(1).
- Sulistiyanto, H. S. (2008). *Manajemen Laba, Teori dan Model Empiris*. Jakarta: Grasindo.
- Suyanto, Putry, N. A. C., & Sugiharti, E. (2018). Anteseden Dan Konsekuensi Audit Delay Terhadap Kualitas Audit. *Akuntansi Dewantara*, 2(1), 96–108.
- Tehupuring, R., & Sitanala, T. F. (2016). Antesedan dan Konsekuensi Audit Delay pada Perusahaan Perbankan Periode 2012-2014. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 19(2), 225–247.
- Tempo. (2003, December). Bapepam: Kasus Kimia Farma Merupakan Tindak Pidana.
- Tempo. (2017, February). Mitra Ernst & Young Indonesia Didenda Rp 13 Miliar di AS.
- Tempo. (2018, October). OJK Beri Sanksi Akuntan dan Kantor Akuntan Publik Auditor PT SNP.
- Tjun, L. T., Marpaung, E. I., & Setiawan, S. (2012). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 4(1), 33–56.
- Udayanti, N. K. S., & Ariyanto, D. (2017). Pengaruh Auditor Switcing, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri KAP, Dan Client Importance Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(2), 1073–1102.
- Wahono, T. H., & Setyadi, E. J. (2014). Pengaruh Tenur, Reputasi KAP Serta Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2011-2013. *Kompartemen*, XII(2), 194–215.
- Yulia Rachmawati, & Fuad. (2013). Pengaruh Kualitas Auditor terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Nom-Keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 2(3), 1–9.

