

## **PENGARUH SPESIALISASI AUDITOR, AUDIT FEE, AUDIT TENURE DAN ROTASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2017-2019**

*Rima Utami*  
*Agus Endro Suwarno*

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta  
*E-mail: b200170263@student.ums.ac.id*

### **ABSTRACT**

This study aims to examine how the effect of auditor specialization, audit fees, audit tenure, and auditor rotation on audit quality. The data in this study are secondary data. The population data of this study were 144 manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) from 2015 to 2019. The samples were selected using purposive sampling method from 71 manufacturing companies which resulted in 213 company observations. Data analysis was performed using logistic regression methods. The results of this study indicate that audit fees have an effect on audit quality while auditor specialization, audit tenure and auditor rotation have no effect on audit quality.

**Keywords:** audit quality, auditor specialization, audit fee, audit tenure, auditor rotation

**JEL classification:** M42

### **PENDAHULUAN**

Pada masa sekarang ini, dunia bisnis sudah berkembang dengan sangat pesat. Keadaan ini membuat pe-

rusahaan sebagai suatu organisasi bertanggung jawab dalam semua peristiwa dan aktivitas ekonomi atau transaksi keuangan yang terjadi dan meringkasnya dalam laporan keuangan perusahaan. Dalam laporan keuangan memiliki kualitas yang digunakan sebagai syarat pengambilan keputusan dan sebagai ukuran menganalisa bagi pihak yang berkepentingan. Oleh karena itu laporan keuangan memerlukan pihak ketiga yang independen untuk mengukur kewajaran informasinya. Kualitas audit yaitu suatu probabilitas yang digunakan untuk menemukan dan memperkirakan adanya tindakan penyimpangan atau kesalahan dalam laporan keuangan bagi auditor (De Angelo, 1981).

Spesialisasi auditor juga merupakan faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit dalam penelitian ini. Spesialisasi auditor yang bekerja dalam suatu industri tertentu akan membuat auditor mempunyai pengalaman dan pengetahuan yang cukup banyak untuk memahami kondisi perusahaan klien (Fitriany, 2011). Dari pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor untuk melakukan audit dalam suatu perusahaan akan menjadikan auditor itu memiliki spesialisasi. Auditor spesialis dianggap lebih mampu memahami kondisi perusahaan dan dalam pemeriksaan laporan keuangan lebih cepat dan baik untuk menemukan kesalahan yang diaudit.

*Audit fee* adalah imbalan yang diperoleh akun-

tan publik setelah selesai menyelesaikan jasa auditnya, besar kecilnya terkait dari resiko penugasannya, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang dibutuhkan untuk melakukan jasa tersebut, dan struktur biaya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bersangkutan (Mulyadi, 2009). Dalam hal ini imbalan jasa dari perusahaan yang diberikan sesuai keinginan dapat memberikan dorongan auditor untuk menambah semangat kinerjanya dalam mengaudit laporan keuangan (Maharani, 2014).

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi kualitas audit adalah *audit tenure*. *Audit tenure* merupakan masa perikatan audit yang berdampak jelek atau menurunnya independensi seorang auditor karena semakin lama masa perikatan atau semakin lama auditor bekerja sama dengan satu klien itu maka akan memunculkan keakraban dan kedekatan antar keduanya. Semakin lama masa perikatan auditor dan klien yang dijalin akan mengakibatkan kepercayaan diri auditor semakin tinggi terhadap pendekatan yang dilakukannya (Ardianingsih, 2014).

Aturan tentang rotasi auditor mempunyai dampak yang baik bagi klien yang dikeluarkan oleh pemerintah. Rotasi auditor pada awalnya diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK/.06/2002 pasal 6 yang mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari entitas dapat dilakukan paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut oleh KAP sedangkan oleh seorang Akuntansi Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Kemudian pemerintah mengeluarkan peraturan baru lagi yaitu peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang Jasa Akuntan Publik. Rotasi auditor memiliki tujuan untuk meminimalisir dan mencegah antara auditor dan klien mempunyai keakraban yang berlebihan dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan (Myers, 2013).

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui sejauh mana pengaruh spesialisasi auditor, *audit fee*, *audit tenure*, dan rotasi auditor terhadap kualitas audit. Manfaat penelitian ini adalah dapat dijadikan dasar acuan dan referensi dalam pembahasan kualitas audit bagi peneliti selanjutnya dan penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangsih terhadap ilmu pengetahuan terkait kualitas audit serta sebagai bahan kajian untuk penelitian dimasa yang akan datang.

## MATERI DAN METODE PENELITIAN

### Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan teori yang memaparkan adanya hubungan antara pemilik (*principal*) dan manajemen (*agent*), yang kaitannya adanya kerjasama untuk melakukan sebuah jasa atas wewenang pemilik (*principal*) yang mendelegasikan pengambilan keputusan bisnis dan tanggungjawabnya kepada manajemen (*agent*) (Jensen dan Meckling, 1976). Dalam setiap hubungan yang terjalin antara pemilik (*participal*) dan manajemen (*agent*) pasti terkadang menimbulkan konflik antar keduanya terkait kelayakan informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang dibuat manajemen.

### Kualitas Audit

Kualitas audit memiliki dua dimensional definisi yakni: (1) mampu mendeteksi atau menemukan salah saji material, dan (2) harus melaporkan salah saji material. Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sudah berdiri sejak lama dan sudah berukuran besar biasanya mempunyai reputasi kerja yang bagus dan diharapkan mampu melakukan proses audit secara lebih baik karena mempunyai karyawan yang andal dan lebih banyak (DeAngelo, 1981).

### Spesialisasi Auditor

Menjadi seorang auditor tidak hanya pengetahuan tentang pengauditan dan akuntansi saja yang dibutuhkan tetapi juga jenis industri klien. Dalam hal ini diperkirakan ada perbedaan dalam sifat bisnis, sistem akuntansi, prinsip akuntansi yang ada dalam setiap perusahaan yang ada dalam setiap perusahaan. Spesialisasi auditor mempunyai tujuan untuk diferensiasi produk pada industri tertentu dengan memberikan audit yang bermutu (Dunn & Mayhew, 2016).

### Audit Fee

*Fee* merupakan masalah yang dilematis dan menjadi sumber pendapatan untuk akuntan publik. Perusahaan klien memberikan fee kepada auditor atas jasa auditnya (Herawaty, 2011). Penerapan jasa audit yang dilaksanakan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) umumnya didasari perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan biaya tidak langsung (Suharli dan Nurlaelah, 2008).

**Audit Tenure**

Di Indonesia audit tenure diatur berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Peraturan ini mengubah batas lamanya perikatan dalam pemberian jasa audit oleh KAP yang semula 5 (lima) menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut oleh Kantor Akuntan Publik dan 3 tahun buku berturut-turut oleh Akuntan Publik kepada satu klien yang sama. Pembatasan ini dilakukan agar jarak antara auditor dan klien tidak terlalu dekat sehingga tidak menimbulkan skandal akuntansi yang akan menurunkan sikap independensi seorang auditor (Tuanakotta, 2011 dalam Rosalina, 2014).

Penelitian ini menggunakan uji analisis statistik deskriptif dan uji analisis regresi logistik adapun tahapan untuk pengujian regresi logistik sebagai berikut: 1). Uji keseluruhan model, 2). Uji koefisien determinasi, 3). Uji Kelayakan Model Regresi.

**HASIL PENELITIAN**

**Uji Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif dalam penelitian ini mengacu pada rata-rata (*mean*), standar deviasi, nilai minimum, dan nilai maksimum, beserta seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini antara lain, kualitas audit (Y), spesialisasi auditor (X1), *audit fee* (X2), *audit tenure* (X3), dan rotasi auditor (X4). Berikut ini merupakan hasil uji statistik deskriptif:

**Kualitas Audit**

Berdasar hasil analisis statistik deskriptif, kualitas audit dapat diketahui bahwa nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1 (*dummy*) dengan nilai rata-rata sebesar 0,93. Sedangkan nilai standar devi-

asinya sebesar 0,248 dari 144 perusahaan yang diteliti dalam kurun waktu tiga tahun yaitu tahun 2017-2019.

**Spesialisasi Auditor**

Berdasar hasil analisis statistik deskriptif, spesialisasi auditor dapat diketahui bahwa nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1 (*dummy*) dengan nilai rata-rata sebesar 0,23. Sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 0,419 dari 144 perusahaan yang diteliti dalam kurun waktu tiga tahun yaitu tahun 2017-2019.

**Audit Fee**

Berdasar hasil analisis statistik deskriptif, *audit fee* dapat diketahui bahwa nilai minimum sebesar 18, 7699 dan nilai maksimum sebesar 26,2612 dengan nilai rata-rata sebesar 22,351716. Sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 1,6524696 dari 144 perusahaan yang diteliti dalam kurun waktu tiga tahun yaitu tahun 2017-2019.

**Audit Tenure**

Berdasar hasil analisis statistik deskriptif, *audit tenure* dapat diketahui bahwa nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 3, dengan nilai rata-rata sebesar 1,82. Sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 0,799 dari 144 perusahaan yang diteliti dalam kurun waktu tiga tahun yaitu tahun 2017-2019.

**Rotasi Auditor**

Berdasar hasil analisis statistik deskriptif, rotasi auditor dapat diketahui bahwa nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1 (*dummy*) dengan nilai rata-rata sebesar 0,49. Sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 0,501 dari 144 perusahaan yang diteliti dalam kurun waktu tiga tahun yaitu tahun 2017-2019.

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

Variabel	Min	Max	Mean	Std. Deviasi
Kualitas Audit	0	1	0,93	0,248
Spesialisasi Auditor	0	1	0,23	0,419
<i>Audit Fee</i>	18,7699	26,2612	22,351716	1,6524696
<i>Audit Tenure</i>	1	3	1,82	0,799
Rotasi Auditor	0	1	0,49	0,501
Valid N ( <i>Listwise</i> )				

Sumber: data sekunder, diolah, 2021

**Tabel 2**  
**Uji Keseluruhan Model**

Keterangan	Nilai -2 Log Likelihood
Block Number= 0 (Awal)	103,282
Block Number= 1 (Akhir)	85,119

**Tabel 3**  
**Uji Koefisien Determinasi**

-2 Log Likelihood	Nilai Cox & Snell R Square	Nilai Nagelkerke R Square
85,119	0,082	0,213

**Tabel 4**  
**Uji Kelayakan Model Regresi**

<i>Hosmer and Lemeshow</i>		
Chi Square	Df	Sig.
3,402	8	0,907

**Uji Regresi Logistik**

Adapun tahapan untuk pengujian regresi logistik sebagai berikut:

**Uji Keseluruhan Model (*overall model fit*)**

Berdasar dari hasil perhitungan uji keseluruhan model ini menghasilkan nilai -2 log likelihood sebesar 103,282 terlihat dari iteration history pada step 0 (blok 0: beginning blok). Selanjutnya hasil perhitungan nilai -2 log likelihood pada step 1 (blok 1: method) terlihat pada -2 log likelihood sebesar 85,119. Dengan ini menunjukkan terjadinya penurunan -2 log likelihood pada step 1, karena pada nilai -2 log likelihood step 0 (blok 0: beginning blok) 103,282 > -2 log likelihood step 1 (blok 1: method) 85,119. Penilaian dari keseluruhan model regresi menggunakan nilai -2 log likelihood dimana jika terjadi penurunan pada blok satu dibanding

blok nol maka dapat di tarik kesimpulan bahwa model regresi kedua menjadi lebih baik.

**Uji koefisien determinasi ( $R^2$ )**

Nilai dari *Nagelkerke R Square* sebesar 0,213 ini memperlihatkan bahwa variabilitas kualitas audit mampu dijelaskan oleh variabel spesialisasi auditor, *audit fee*, *audit tenure*, dan rotasi auditor sebesar 21,3%. Adapun sisanya kemungkinan dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model penelitian sebesar 78,7%.

**Uji Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow's goodness of fit*)**

Berdasar hasil pengujian menunjukkan nilai *chi square* sebesar 3,402 dengan nilai signifikan sebesar 0,907. Berdasar hasil tersebut dilihat bahwa nilai signifikan >  $\alpha = 0,05$  (signifikan diatas 0,05) yang berarti keputu-

**Tabel 5**  
**Uji Hipotesis**

Variabel	Koefisien	Sig.	Keterangan
Spesialisasi Auditor	1,314	0,116	Tidak Signifikan
<i>Audit Fee</i>	-0,640	0,001	Signifikan
<i>Audit Tenure</i>	0,455	0,266	Tidak Signifikan
Rotasi Auditor	-1,081	0,102	Tidak Signifikan
Constant	17,007	0,000	Signifikan

san yang diambil adalah tidak dapat ditolak, tidak ada perbedaan antara klasifikasi yang diprediksi dengan klasifikasi yang diamati. Dengan ini menunjukkan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya sehingga model ini sesuai (*model fit*) dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

### Uji Hipotesis

Persamaan regresi yang dibentuk dari uji signifikansi data tersebut adalah sebagai berikut:

$$\ln(KA1-KA) = 17,007 + 1,314SA - 0,640AF + 0,455AT - 1,081 + \varepsilon$$

## PEMBAHASAN

### Pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit

Pengaruh hipotesis pertama bertujuan untuk menganalisis pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,116 lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 5% (0,05). Dikarenakan nilai signifikansi lebih besar dari  $\alpha$  maka hipotesis pertama penelitian ini ditolak. Jadi penelitian ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Maharani & Triani (2019) dan penelitian dari Pramaswaradana dan Astika (2017) menunjukkan bahwa tidak terpengaruh antara spesialisasi auditor dengan kualitas audit.

Adanya aturan yang mewajibkan regulasi rotasi KAP yang bersifat mandatory mampu memberikan perubahan pengaruh negatif spesialisasi auditor menjadi pengaruh positif terhadap kualitas audit, yang berarti jika perusahaan diaudit oleh spesialisasi auditor maka akrual diskresioner semakin menurun yang artinya adanya peningkatan kualitas audit (Maharani & Triani, 2019). Sedangkan perusahaan klien tidak memakai auditor spesialis dan lebih memilih auditor yang berasal dari kantor akuntan publik (KAP) besar atau big 4 karena akan memilih kualitas yang sama bagusnya, sehingga penggunaan spesialis auditor tidak terlalu berdampak pasti (Pramaswaradana dan Astika, 2017).

### Pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit

Pengaruh hipotesis kedua bertujuan untuk menganalisis pengaruh *audit fee* terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan tingkat signifikansi sebesar

0,001 lebih kecil dari  $\alpha$  sebesar 5% (0,05). Karena nilai signifikansi lebih kecil dari nilai  $\alpha$  maka hipotesis kedua penelitian ini diterima. Maka dari itu penelitian ini menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Pramaswaradana & Astika (2017) menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pemberian *fee* yang banyak kepada auditor memang terbukti membuat auditor semakin rajin dan meningkatkan kinerjanya dalam melakukan tugasnya, sehingga nantinya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur dan menghasilkan kualitas terbaik (Pramaswaradana dan Astika, 2017).

### Pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit

Pengujian hipotesis ketiga untuk menganalisis pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,266 lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 5% (0,05). Dikarenakan nilai signifikansi lebih besar dari nilai  $\alpha$  maka hipotesis ketiga penelitian ini ditolak. Jadi penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Yolanda, Arza & Halmawati (2019) yang menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Masa perikatan audit yang lama tidak menghasilkan audit berkualitas maka independensi seorang auditor perlu diperhatikan. Independensi auditor tidak hanya dinilai dari *independent in fact* yakni independensi dalam diri auditor tetapi juga dinilai dari *independent in appearance* yakni suatu penilaian yang diberikan oleh pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan diantara auditor dan kliennya (Yolanda, Arza & Halmawati, 2019).

### Pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit

Pengujian hipotesis keempat bertujuan untuk menganalisis pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,102 lebih besar dari nilai  $\alpha$  sebesar 5% (0,05). Dikarenakan nilai signifikansi lebih besar dari nilai  $\alpha$  maka hipotesis keempat penelitian ini ditolak. Jadi penelitian ini menunjukkan bahwa rotasi auditor berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Pramaswaradana & Astika (2017) dan menurut Berikang, Kalangi & Wokes (2018) menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara rotasi auditor dengan kualitas audit.

Pergantian auditor memang dapat membuat penyegaran namun auditor belum tentu bisa memahami keadaan perusahaan kliennya sekarang dan memerlukan waktu untuk dapat mengerti keadaan lingkungan baru tempat bekerja (Pramaswaradana dan Astika, 2017). Seharusnya ketentuan rotasi auditor *mandatory* belum diperlukan di Indonesia, sebab tidak memberikan dampak pada prosedur audit. Penekanan bahwa rotasi wajib auditor akan memberikan manfaat untuk meningkatkan kualitas audit telah mengabaikan masalah penerimaan penugasan awal dan kompleksitas organisasi bisnis modern (Berikang, Kalangi & Wokes, 2018).

#### SIMPULAN DAN SARAN

Spesialisasi auditor berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit. *Audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. *Audit tenure* berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit. Rotasi auditor berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Ardianingsih, A. 2014. Pengaruh Komite Audit, Lama Perikatan audit, dan Audit Capacity Stress Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu Pengetahuan dan Teknologi*, 26(2).
- Berikang, A., Kalangi, L., & Wokes, H. 2018. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2015. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 13(3), 01-09.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Dunn, K. A., & Mayhew, B. W. 2016. Audit Firm Industry Specialization and Client Disclosure Quality. *Review of Accounting Studies*, 9(2), 35-58.
- Fitriany. 2011. Pengaruh tenure audit dan auditor spesialis terhadap informasi asimetri. Universitas Indonesia. *Skripsi*.
- Herawaty, N. 2011. Pengaruh Pengendalian Intern Dan Lamanya Waktu Audit Terhadap FEE AUDIT (Studi Kasus Pada KAP Jambi Dan Palembang). *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora*, 13(1), 07-12.
- 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.
- Maharani, A. P. 2014. Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Audit, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Maharani, D. E., & Triani, N. N. 2019. Pengaruh Spesialisasi Auditor dan Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Surabaya*. Retrieved from <https://jurnalmahasiswa.unesa.ac.id/index.php/jurnal-akuntansi/issue/view/1851>
- Mulyadi. 2009. *Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Myers. 2013. Exploring the term of the auditor client relationship and the quality of earnings. *The Accounting Review*, 78(3).
- Pramaswaradana, I. G., & Astika, I. B. 2017. Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19(1), 168-172.
- Rosalina, Amalia D. 2014. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Widyatama.
- Suherli, Michell., Nurlaelah. 2008. Konsentrasi Auditor Dan Penerapan fee audit: Investigasi Pada BUMN. *JAAI*, 12(2), 133-148.

Tuanakotta, T. M. 2011. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

Yolanda, S., Arza, F. I., & Helmawati. 2019. Pengaruh Audit Tenure, Komite Audit Dan Audit Capacity Stress Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(2), Hal 543-555.