

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Subjek Penelitian

Pada penelitian ini sampel yang digunakan perusahaan manufaktur periode 2014 – 2016 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan Bursa Efek Malaysia. Sampel yang diperoleh sebanyak 260 perusahaan terdiri dari 130 perusahaan manufaktur di Indonesia dan 130 perusahaan manufaktur di Malaysia. Hasil dari sampel perusahaan yang digunakan berdasarkan pada *purposive sampling* yang telah ditetapkan di bab III. Berikut adalah prosedur pemilihan sampel untuk penelitian yang dapat dilihat pada tabel 4.1 dan tabel 4.2 :

Tabel 4. 1
Pengambilan Sampel Perusahaan Manufaktur di Indonesia

	Kriteria Sampel	2014	2015	2016	Total
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama 2014 – 2016	142	142	145	429
2	Perusahaan manufaktur yang laporan keuangan tidak berakhir pada 31 Desember	0	0	0	0
3	Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan tidak disajikan dalam Rupiah (Rp)	40	40	40	120
4	Perusahaan manufaktur yang terjadi <i>deleisting</i> selama periode penelitian	19	19	22	60
5	<i>Outliers</i>	40	41	38	119

Total perusahaan yang dijadikan sebagai sampel penelitian	43	42	45	130
---	----	----	----	-----

Sumber : Data diolah peneliti

Tabel 4. 2
Pengambilan Sampel Perusahaan Manufaktur di Malaysia

	Kriteria Sampel	2014	2015	2016	Total
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia selama 2014 – 2016	150	150	158	458
2	Perusahaan manufaktur yang laporan keuangan tidak berakhir pada 31 Desember	48	48	50	146
3	Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan tidak disajikan dalam Ringgit Malaysia (RM)	2	2	2	6
4	Perusahaan manufaktur yang terjadi <i>delestiting</i> selama periode penelitian	17	17	17	51
5	<i>Outliers</i>	44	38	43	125
	Total perusahaan yang dijadikan sebagai sampel penelitian	39	45	46	130

Sumber : Data diolah peneliti

B. Deskripsi Data Penelitian

Data penelitian ini terdiri dari 130 sampel untuk Indonesia dan 130 sampel untuk Malaysia sehingga total keseluruhan sampel sebanyak 260 perusahaan. Data yang diperoleh dari perhitungan data *outlier*. *Outlier* merupakan data yang memiliki rata – rata cukup jauh dari data seharusnya atau disebut data yang menyimpang. Ada beberapa hal yang menyebabkan

data *outlier* diantaranya adalah adanya kesalahan pada saat mengentri data, data *outlier* tersebut bukan merupakan anggota populasi yang sudah diambil sebagai sampel penelitian, dan *outlier* yang sudah diambil untuk penelitian memiliki nilai yang ekstrim dan tidak berdistribusi normal (Ghozali, 2011).

Pada penelitian ini menggunakan *outlier* dengan metode *casewise list*. *Casewise list* menyebabkan adanya data yang menyimpang jauh dari data yang lainnya dan menyebabkan data tidak fit sehingga harus dihapus dari model penelitian. Sampel yang terkena *outlier* untuk Indonesia sebanyak 119 dan 125 sampel untuk Malaysia. Hal tersebut menyebabkan data yang tersisa untuk penelitian adalah 130 sampel untuk Indonesia dan 130 sampel untuk Malaysia.

C. Hasil dan Analisis Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Pada penelitian ini statistik deskriptif menyajikan banyaknya jumlah data, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata – rata (*mean*), dan simpangan baku (*standar deviation*) dari variabel dependen dan variabel independen. Hasil statistik deskriptif untuk Indonesia dan Malaysia disajikan dalam tabel 4.3 dan tabel 4.4 sebagai berikut :

Tabel 4. 3
Statistik Deskriptif Indonesia

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TENURE	130	1	3	1.407692308	.618777913
ROTASI	130	0	1	.330769231	.472310198
AUDIT_FEE	130	3887366	116589000000	4461965519.79	11837580934.46
QA	130	-290711327000	314327000000	3934542992.15	127680221466.84
Valid N (listwise)	130				

Sumber: Data sekunder yang diolah peneliti pada tahun 2017

Tabel 4.3 diatas menunjukkan bahwa terdapat 130 sampel yang diteliti untuk Indonesia, berikut hasil statistik deskriptif Indonesia :

- a. Variabel Audit *Tenure* memiliki nilai minimum 1 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia melakukan audit *tenure* setiap periode (pertahun) , nilai maksimum sebesar 3 artinya manufaktur di Indonesia melakukan audit *tenure* setiap 3 periode, nilai rata – rata (*mean*) sebesar 1,407692308 sehingga dari nilai rata – rata dapat dikatakan bahwa Indonesia hampir mengganti auditornya setiap periode, dan simpangan baku (*standar deviation*) sebesar 0,618777913.
- b. Variabel Rotasi Audit memiliki nilai minimum 0 yaitu perusahaan manufaktur di Indonesia tidak melakukan rotasi audit, nilai maksimum sebesar 1 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia melakukan rotasi audit, nilai rata – rata (*mean*) sebesar 0,330769231, dan simpangan baku (*standar deviation*) sebesar 0,472310198. Nilai rata – rata Indonesia sebesar 0,330769231

menunjukkan bahwa hampir semua perusahaan manufaktur di Indonesia tidak melakukan rotasi audit selama periode penelitian.

- c. Variabel Audit *Fee* memiliki nilai minimum Rp 3.887.366, nilai maksimum Rp 116.589.000.000, nilai rata – rata (*mean*) Rp 4.461.965.519,79, dan simpangan baku (*standar deviation*) sebesar Rp 11.837.580.934,46.
- d. Variabel Kualitas Audit memiliki nilai minimum - Rp290.711.327.000, nilai maksimum Rp 314.327.000.000, nilai rata – rata (*mean*) sebesar Rp 3.934.542.992,15, dan nilai simpangan baku (*standar deviation*) sebesar Rp127.680.221.466,84. Hasil statistik deskriptif kualitas audit yang negatif menunjukkan bahwa memiliki nilai total akrual yang yang rendah sehingga kualitas auditor yang dihasilkan tinggi begitu juga sebaliknya.

Tabel 4. 4
Statistik Deskriptif Malaysia

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TENURE	130	1	3	1.923076923	.831691884
ROTASI	130	0	1	.084615385	.279385133
AUDIT_FEE	130	12048200	707831750	179739253.6	131969161.3
QA	130	-25394060122	24975918600	-682354335	11198769991
Valid N (listwise)	130				

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Tabel 4.4 diatas menunjukkan bahwa terdapat 130 sampel yang diteliti untuk Malaysia, berikut hasil statistik deskriptif Malaysia :

- a. Variabel Audit *Tenure* memiliki nilai minimum 1 artinya perusahaan manufaktur di Malaysia melakukan audit *tenure* setiap periode (pertahun), nilai maksimum 3 artinya perusahaan manufaktur di Malaysia melakukan audit *tenure* setiap 3 periode, nilai rata – rata (*mean*) sebesar 1,923076923, dan nilai simpangan baku (*standar deviation*) sebesar 0,831691884. Dari hasil rata – rata audit *tenure* di Malaysia sebesar 1,923076923 menunjukkan, perusahaan manufaktur di Malaysia rata – rata melakukan audit *tenure* lebih dari satu periode.
- b. Variabel Rotasi Audit memiliki nilai minimum 0 yang artinya perusahaan manufaktur di Malaysia tidak melakukan rotasi audit, nilai maksimum 1 artinya perusahaan manufaktur di Malaysia melakukan rotasi audit, nilai rata – rata (*mean*) sebesar 0,084615385, dan nilai simpangan baku (*standar deviation*) sebesar 0,279385133. Nilai rata – rata sebesar 0,084615385 menunjukkan bahwa rata – rata perusahaan manufaktur di Malaysia tidak melakukan rotasi auditor selama periode penelitian.
- c. Variabel Audit *Fee* memiliki nilai minimum sebesar Rp12.048.200, nilai maksimum sebesar Rp 707.831.750, nilai rata – rata (*mean*) Rp 179.739.253,6, dan nilai simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar Rp 131.969.161,3.

- d. Variabel Kualitas Audit memiliki nilai minimum sebesar – Rp25.394.060.122, nilai maksimum sebesar Rp 24.975.918.600, nilai rata – rata (*mean*) sebesar – Rp 682.354.335, dan nilai simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar Rp 11.198.769.991. Hasil statistik deskriptif kualitas audit yang negatif pada pengujian menunjukkan bahwa memiliki nilai total akrual yang yang rendah sehingga kualitas auditor yang dihasilkan tinggi, begitu juga sebaliknya.

Dari hasil statistik deskriptif rata – rata untuk audit *tenure*, audit *fee*, dan kualitas audit di Indonesia lebih tinggi dibandingkan Malaysia. Sedangkan, rata – rata rotasi audit di Indonesia lebih rendah dibandingkan dengan Malaysia.

2. Analisis Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menentukan apakah data yang sudah dikumpulkan memiliki nilai residual berdistribusi normal atau tidak. Pada penelitian ini uji normalitas yang digunakan yaitu *One-Sample Kolmogorov Smirnov Test*. Data dikatakan berdistribusi normal apabila nilai signya $>$ alpha (0,05). Uji normalitas pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.5 untuk Indonesia dan tabel 4.6 untuk Malaysia sebagai berikut :

Tabel 4. 5
Uji Normalitas Indonesia

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		130
Normal Parameters(a,b)	Mean	.0000444
	Std. Deviation	121368909069.92
Most Extreme Differences	Absolute	.039
	Positive	.039
	Negative	-.036
Kolmogorov-Smirnov Z		.440
Asymp. Sig. (2-tailed)		.990

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Tabel 4. 6
Uji Normalitas Malaysia

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		130
Normal Parameters(a,b)	Mean	-.0000015
	Std. Deviation	11040133346
Most Extreme Differences	Absolute	.081
	Positive	.081
	Negative	-.056
Kolmogorov-Smirnov Z		.925
Asymp. Sig. (2-tailed)		.359

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Berdasarkan pada tabel 4.5 dan tabel 4.6 menunjukkan bahwa Nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yang diperoleh dari uji *One-Sample Kolmogorov Smirnov Test* (KS) adalah 0,990 untuk Indonesia dan 0,359 untuk Malaysia dimana keduanya lebih besar dari alpha

(0,05). Jadi, dapat disimpulkan bahwa data telah berdistribusi secara normal baik di Indonesia maupun di Malaysia.

b. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas atau *kolinearitas ganda* bertujuan untuk menunjukkan ada atau tidaknya hubungan antara variabel independen. Untuk melihat ada atau tidaknya multikolinieritas dilihat dari nilai *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF). Dikatakan tidak mengandung multikolinieritas apabila nilai $VIF < 10$ dan nilai *tolerance* $> 0,1$. Hasil uji multikolinieritas Indonesia ditunjukkan pada tabel 4.7 dan Malaysia pada tabel 4.8 berikut ini :

Tabel 4. 7
Uji Multikolinieritas Indonesia

Coefficients(a)					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
1 (Constant)	-261904266639.48	146895945624.13			
TENURE	-14989502432.23	19830674501.62	-.073	.776	1.288
FEE	14820990471.16	6928345828.34	.182	.990	1.010
ROTASI	-75434189779.95	25872002452.58	-.279	.783	1.277

a. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Tabel 4. 8
Uji Multikolinieritas Malaysia

Coefficients(a)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
1 (Constant)	-14595692864	28518389354			
TENURE	2310904131	1261145417	.172	.879	1.137
FEE	486178061.2	1502164326	.029	.974	1.027
ROTASI	3962802592	3761788681	.099	.876	1.142

a. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan hasil uji Multikolinieritas pada tabel 4.7 dan tabel 4.8 menunjukkan bahwa nilai VIF masing – masing variabel < 10 dan hasil tolerance masing – masing variabel > 0,1. Untuk Indonesia pada tabel 4.7 VIF variabel audit *tenure* sebesar 1,288, audit *fee* 1,010, dan rotasi aditor sebesar 1,277 sedangkan hasil tolerance dari variable audit *tenure* sebesar 0,776, audit *fee* sebesar 0,990, dan rotasi audit sebesar 0,783.

Pada tabel 4.8 Malaysia memiliki VIF masing – masing variabel yaitu audit *tenure* sebesar 1,137, audit *fee* 1,027, dan rotasi auditor sebesar 1,142 sedangkan hasil tolerance dari variabel audit *tenure* sebesar 0,879, audit *fee* sebesar 0,974, dan rotasi audit sebesar 0,876. Jadi, dapat disimpulkan bahwa untuk Indonesia dan Malaysia tidak terjadi multikolinieritas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas memiliki tujuan untuk mengetahui adanya penyimpangan dari syarat asumsi klasik dimana adanya

ketidaksamaan varian pada semua pengamatan. Dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas apabila nilai $\text{sig} > \alpha$ (0,05). Pada penelitian ini uji heteroskedastisitas diuji dengan uji *Glejser* untuk meregres nilai absolut residual pada variabel independen (Gujarati,2003). Hasil uji heteroskedastisitas Indonesia ditunjukkan pada tabel 4.9 dan Malaysia ditunjukkan pada tabel 4.10 sebagai berikut :

Tabel 4. 9
Uji Heteroskedastisitas Indonesia

Coefficients(a)		
Model		Sig.
1	(Constant)	.368
	TENURE	.516
	FEE	.060
	ROTASI	.249

a. Dependent Variable: Abs_Res4

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan pada tabel 4.9 memberikan hasil bahwa nilai signifikan dari masing – masing variabel $> \alpha$ (0,05). Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan (0,516), variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan (0,060), dan variabel rotasi audit sebesar (0,249). Sehingga, dapat disimpulkan bahwa uji heteroskedastisitas untuk Indonesia adalah tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 4. 10
Uji Heteroskedastisitas Malaysia

	Model	Sig.
1	(Constant)	.252
	TENURE	.232
	FEE	.083
	ROTASI	.154

a. Dependent Variable: Abs_Res2Gjl

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan pada tabel 4.10 uji heteroskedastisitas Malaysia pada masing – masing variabel independen memiliki nilai signifikan $>$ alpha (0,05). Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan (0,232), variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan sebesar (0,083), dan variabel rotasi audit sebesar (0,154). Jadi, dapat disimpulkan bahwa untuk Indonesia dan Malaysia pada penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

d. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi digunakan untuk mengetahui mengetahui apakah pada model regresi terdapat korelasi antara variabel pengganggu dengan masing – masing variabel. Pada penelitian ini uji autokorelasi diuji dengan uji (DW) *Durbin Watson*. Sehingga, dikatakan tidak terjadi autokorelasi ketika nilai $du < dw < 4-du$. Nilai du diperoleh dari tabel dw. Hasil uji autokorelasi dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.11 (Indonesia) dan tabel 4.12 (Malaysia) berikut ini :

Tabel 4. 11
Uji Autokorelasi Indonesia
Durbin-Watson

Model Summary(b)

Model	Durbin-Watson
1	1.792

a. Predictors: (Constant), ROTASI, FEE, TENURE

b. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Tabel 4. 12
Uji Autokorelasi Malaysia
Durbin-Watson

Model Summary(b)

Model	Durbin-Watson
1	2.182

a. Predictors: (Constant), ROTASI, FEE, TENURE

b. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun

Berdasarkan pada hasil uji autokorelasi pada tabel 4.11 dan tabel 4.12. Nilai *Durbin-Watson* Indonesia sebesar 1,792. Sedangkan untuk nilai pada tabel dw dengan signifikan 0,05, dan jumlah data (n) = 130, jumlah variabel (k) = 3, diperoleh DU sebesar (1,7610). Nilai dw terletak pada $du < dw < 4 - du$ ($1,7610 < 1,792 < 4 - 1,7610$) maka nilai dw setelah dihitung dengan rumus tersebut adalah ($1,7610 < 1,792 < 2,239$). Sedangkan untuk Malaysia pada tabel 4.12 nilai *Durbin-Watson* sebesar 2,182. Nilai pada tabel dw dengan nilai signifikan 0,05, dan jumlah data (n) = 130, jumlah variabel (k) = 3, diperoleh DU

sebesar (1,7610). nilai dw terletak pada $du < dw < 4-du$ ($1,7610 < 2,182 < 4-1,7610$) maka nilai dw setelah dihitung rumus tersebut adalah ($1,7610 < 2,182 < 2,239$). Sehingga, dapat disimpulkan bahwa untuk Indonesia dan Malaysia tidak terjadi autokorelasi karena nilai dw keduanya lebih besar dari nilai du (1,7610) dan nilai dw lebih kecil dari ($4-du$) $4-1,7610=2,239$.

3. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

a. Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Tujuan dilakukannya uji koefisien determinasi ialah untuk mengetahui atau mengukur proporsi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi antara 0-1 dimana nilai R yang besar menunjukkan kemampuan independen menjelaskan variabel dependen tidak terbatas. Hasil uji koefisien determinasi Indonesia ditunjukkan pada tabel 4.13 dan Malaysia pada tabel 4.14 sebagai berikut :

Tabel 4. 13
Uji Koefisien Determinasi Indonesia

Model Summary(b)				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.311	.096	.075	122805277517.61

a. Predictors: (Constant), ROTASI, FEE, TENURE

b. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan pada tabel 4.13 uji koefisien determinasi untuk Indonesia mendapatkan hasil bahwa besarnya nilai koefisien

determinasi adalah sebesar 0,075 atau 7,5%, hal tersebut menunjukkan bahwa sebesar 7,5% variabel kualitas audit sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel audit *tenure*, audit *fee*, dan rotasi audit. Sedangkan sisanya sebesar 92,5% (100%-7,5%) dijelaskan oleh variabel diluar penelitian ini.

Tabel 4. 14
Uji Koefisien Determinasi Malaysia

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.168	.028	.005	11170790360

A Predictors: (Constant), ROTASI, FEE, TENURE

B Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan tabel 4.14 uji koefisien determinasi untuk Malaysia mendapatkan hasil bahwa besarnya nilai koefisien determinasi yaitu sebesar 0,005 atau 0,5%. Hal tersebut menunjukkan bahwa sebesar 0,5% variabel dependen kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel audit *tenure*, audit *fee*, dan rotasi audit. sedangkan sisanya sebesar 99,5% (100%-0,05%) dijelaskan oleh variabel diluar penelitian ini.

b. Uji Signifikan Simultan (Uji Nilai F)

Uji F bertujuan untuk mengetahui apakah semua variabel independen pada penelitian memiliki pengaruh secara bersama – sama terhadap variabel dependen. Hasil uji F Indonesia ditunjukkan

pada tabel 4.15 dan hasil uji F Malaysia ditunjukkan pada tabel 4.16 sebagai berikut :

Tabel 4. 15
Uji Signifikan Simultan (Uji F) Indonesia

dalam jutaan

ANOVA(b)					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	202765665584677000.00	3	67588555194892200.00	4.482	.005
Residual	1900223159458170000.00	126	15081136186176000.00		
Total	2102988825042850000.00	129			

a. Predictors: (Constant), ROTASI, FEE, TENURE

b. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Tabel 4. 16
Uji Signifikan Simultan (Uji F) Malaysia

dalam jutaan

ANOVA(b)					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	455099745734255.00	3	151699915244752.00	1.216	.307
Residual	15723106215299000.00	126	124786557264278.00		
Total	16178205961033300.00	129			

a. Predictors: (Constant), ROTASI, FEE, TENURE

b. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan tabel 4.15 dan tabel 4.16 uji signifikan simultan (uji F) mendapatkan hasil untuk Indonesia sebesar $0,005 < \alpha$ $0,05$ yang artinya terdapat pengaruh secara bersama-sama antara variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu audit *tenure*, audit *fee*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit. sedangkan uji signifikan simultan (uji F) untuk Malaysia sebesar $0,307 > \alpha$ $0,05$ yang artinya tidak terdapat pengaruh secara bersama – sama

antara variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu audit *tenure*, audit *fee*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit.

c. Uji Parsial (Uji T)

Uji parsial digunakan bertujuan untuk menguji masing – masing variabel secara parsial sehingga, dapat mengetahui seberapa besar variabel independen memengaruhi variabel dependen. Hasil dari uji parsial (uji T) Indonesia pada tabel 4.17 dan Malaysia pada tabel 4.18 sebagai berikut :

Tabel 4. 17
Uji Parsial (Uji T) Indonesia

Coefficients(a)					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-261904266639.48	146895945624.13		1.783	.077
TENURE	-14989502432.23	19830674501.62	-.073	-.756	.451
FEE	14820990471.16	6928345828.34	.182	2.139	.034
ROTASI	-75434189779.95	25872002452.58	-.279	2.916	.004

a. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan dari pengujian pada tabel 4.17 untuk Indonesia dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$KA_1 = - 261,904,266,639.48 + - 14,989,502,432.23 (AT) + 14,820,990,471.16 (AF) + -75,434,189,779.95 (RA) + e$$

1) Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit di Indonesia (H_{1a})

Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan 0,451 > alpha (0,05) artinya audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Indonesia sehingga, hipotesis 1a **ditolak**.

2) Audit *Fee* terhadap Kualitas Audit di Indonesia (H_{2a})

Variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan 0,034 < alpha (0,05) dan nilai koefisien regresi yang searah positif (14.820.990.741,16) artinya audit *fee* berpengaruh terhadap kualitas audit di Indonesia. Jadi, hipotesis 2a **diterima**.

3) Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit di Indonesia (H_{3a})

Variabel rotasi audit memiliki nilai signifikan 0,004 < alpha (0,05) dan nilai koefisien regresi yang berlawanan (- 75,434,189,779.95) artinya hipotesis 3a **ditolak** karena, memiliki arah yang berlawanan dengan hipotesis.

Tabel 4. 18
Uji Parsial (Uji t) Malaysia

Coefficients(a)					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-14595692864	28518389354		-.512	.610
TENURE	2310904131	1261145417	.172	1.832	.069
FEE	486178061.2	1502164326	.029	.324	.747
ROTASI	3962802592	3761788681	.099	1.053	.294

a. Dependent Variable: QA

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan dari pengujian pada tabel 4.17 untuk Indonesia dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$KA_2 = - 14.595.692.864 + 2.310.904.131 (AT) + 486.178.061,2 (AF) + 3.962.802.592 (RA) + e$$

1) Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit di Malaysia (H_{1b})

Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan 0,069 > alpha (0,05) artinya audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Malaysia. Dengan demikian, hipotesis 1b **ditolak**.

2) Audit *fee* terhadap Kualitas Audit di Malaysia (H_{2b})

Variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan 0,747 > alpha (0,05) berarti audit *fee* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Malaysia. Jadi, hipotesis 2b **ditolak**.

3) Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit di Malaysia (H_{3b})

Variabel rotasi audit memiliki nilai signifikan 0,294 > alpha (0,05) artinya rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Malaysia. Dengan demikian, hipotesis 3b **ditolak**.

d. Uji Beda

Tabel 4. 19
Uji Statistik Grup

Group Statistics				
PERUSAHAAN	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
QA INDONESIA	130	3934542992.15	127680221466.84	11198296214.44
MALAYSIA	130	-682354334.99	11198769990.96	982197102.69

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan tabel 4.19 uji statistik grup hasil yang diperoleh adalah rata – rata (*mean*) kualitas audit di Indonesia dengan jumlah sampel (n) 130 sebesar 3.934.542.992,15 sedangkan untuk rata – rata kualitas audit di Malaysia dengan jumlah sampel (n) 130 sebesar – 682.354.334,99.

Tabel 4. 20
Uji Levene

Independent Samples Test									
	Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
	F	Sig.	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper
QA									
Equal variances assumed	177.565	.00	.411	258	.682	4616897327	11241287704	-17519462004	26753256658
Equal variances not assumed			.411	130.985	.682	4616897327	11241287704	-17621075509	26854870163

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti tahun 2017

Berdasarkan pada tabel uji *Levene* 4.20 menunjukkan pada tabel *test for equality of variances* menunjukkan nilai sig sebesar $0,000 < \alpha (0,05)$. Oleh karena itu, pada kolom *Sig. (2-tailed)* digunakan pada kolom bagian *Equal variances not assumed* sebesar 0,682. Nilai *Sig 2-tailed* yang menunjukkan angka sebesar $0,682 > \alpha (0,05)$ dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan diantara kualitas audit di Indonesia dan Malaysia.

Hasil dari keseluruhan hipotesis dapat dilihat pada tabel 4.21 berikut ini :

Tabel 4. 21
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Hasil
H _{1a}	Audit <i>Tenure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit	Ditolak
H _{1b}	Audit <i>Tenure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit	Ditolak
H _{2a}	Audit <i>Fee</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Diterima
H _{2b}	Audit <i>Fee</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Ditolak
H _{3a}	Rotasi Audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Ditolak
H _{3b}	Rotasi Audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit	Ditolak
H ₄	Terdapat perbedaan kualitas audit antara Indonesia dengan Malaysia	Ditolak

D. Pembahasan (Interpretasi)

Pada penelitian ini menguji beberapa variabel diantaranya variabel audit *tenure*, audit *fee*, dan rotasi audit terhadap kualitas audit di Indonesia dan Malaysia. Dari beberapa hasil pengujian yang dilakukan untuk membuktikan hipotesis memberikan hasil bahwa tidak seluruh variabel independen memengaruhi variabel dependen yaitu kualitas audit baik di Indonesia maupun di Malaysia. Hanya satu variabel yang terbukti bahwa audit *fee* berpengaruh terhadap kualitas audit di Indonesia namun tidak untuk Malaysia.

1. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit

Dari hasil pengujian pertama di Indonesia diketahui bahwa tidak adanya pengaruh dari audit *tenure* terhadap kualitas audit. Dengan

demikian, hipotesis pertama untuk Indonesia (H_{1a}) ditolak bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Indonesia. Tahun penelitian yang dilakukan adalah selama 3 periode (2014,2015, dan 2016) sedangkan kebijakan audit *tenure* di Indonesia paling lama ialah 3 tahun sehingga, perusahaan yang masih melakukan *tenure* hingga 3 tahun terbilang cukup baik karena belum melewati batas kebijakan audit *tenure*.

Semakin lama *tenure* yang dilakukan oleh auditor maka seharusnya akan meningkatkan pemahaman auditor tersebut mengenai perusahaan tersebut lebih mendalam dibandingkan dengan perikatan audit yang relatif lebih cepat akan mengurangi pemahaman auditor tersebut. Hal tersebut sejalan dengan penelitian Maharani (2014).

Dari *tenure* yang terlampau lama membuat adanya kedekatan anatara auditor dengan klien, sehingga dari kedekatan tersebut membuat menurunnya independensi pada auditor. Akan tetapi, kedekatan diantara klien dengan auditor hanya untuk rutinitas belaka saja sehingga, audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Indonesia. Hal tersebut sudah dibuktikan pada penelitian Permana dan Pamudji (2012), Wibowo dan Rossieta (2009).

Hasil pengujian hipotesis pertama untuk Malaysia menunjukkan bahwa audit *tenure* tidak memberikan pengaruh. Sehingga, hasil penelitian menolak hipotesis pertama (H_{1b}) bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Malaysia. Hal tersebut

dikarenakan tidak terdapat kebijakan tetap mengenai audit *tenure* di Malaysia, hanya saja dari beberapa penelitian seperti Shafie (2009) lamanya audit *tenure* sekitar 5 tahun. Jika, jumlah *tenure* dikatakan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sama seperti pada penelitian Novianti, *et al* (2012) dimana pada penelitiannya dikatakan bahwa baik tidaknya kualitas audit tidak dipengaruhi dengan lamanya *tenure* akan tetapi, setiap KAP memiliki tingkat mutu dari auditor yang direkrutnya yang nantinya akan memberikan timbal balik kepada kualitas audit.

Adanya penolakan dari hipotesis tersebut dikarenakan karena audit *tenure* bukan sebagai sebuah patokan untuk mendapatkan hasil kualitas audit yang baik melainkan, dengan semakin lamanya *tenure* seharusnya auditor lebih memahami kondisi kliennya sehingga dapat mengetahui ketika klien tersebut ingin memanipulasi, akan tetapi karena *tenure* yang lama juga dapat mengakibatkan auditor semakin percaya dengan kliennya dan strategi yang digunakan tidak berkembang sehingga dapat mengurangi kualitas audit. Hal tersebut juga didukung oleh penelitian Shafie (2009).

2. Pengaruh Audit *Fee* terhadap Kualitas Audit

Hasil dari pengujian kedua untuk Indonesia adalah audit *fee* berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga, hipotesis kedua Indonesia diterima (H_{2a}). Semakin tingginya audit *fee* membuat kualitas audit semakin baik hal ini dikarenakan dengan semakin tinggi audit *fee*

membuat seorang auditor semakin termotivasi untuk meningkatkan kualitas auditnya untuk bisa mendeteksi salah saji.

Menurut Pratistha dan Widhiyani (2014) apabila audit *fee* tinggi auditor dapat memaksimalkan kinerjanya serta mendalami prosedur audit yang dilakukan sehingga ketika menemukan adanya kejanggalan (salah saji material) akan mudah terdeteksi oleh auditor tersebut. Ketika auditor berhasil mendeteksi kejanggalan artinya auditor tersebut mencerminkan kualitas audit yang tinggi. Selain itu, didukung juga dengan penelitian oleh Yuniarti (2011) dan Kurniasih (2014) bahwa ketika audit *fee* yang diberikan tinggi serta estimasi biaya operasional yang dibutuhkan selama penugasan audit maka, dapat meningkatkan kualitas auditnya.

Berbeda halnya dengan hasil pengujian kedua untuk Malaysia. Ditolaknya hipotesis kedua (H_{2b}) bahwa audit *fee* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, dikarenakan audit *fee* yang diberikan sesuai dengan tingkat keahlian dan kompleksitas pekerjaan auditor tersebut. *Malaysian Institute of Accountants* menerbitkan RPG 7 yang menjelaskan adanya standar minimum audit *fee* di Malaysia yaitu RM 800. Akan tetapi, dengan semakin tingginya audit *fee* dianggap bahwa auditor memberikan toleran pada peluang terjadinya manajemen laba di perusahaan yang dimana auditor mendapatkan manfaat yang lebih besar dari biayanya seperti kehilangan reputasi Fitriany, *et al* (2012).

Audit *fee* tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas audit ketika auditor ingin memberikan opini auditnya terhadap laporan keuangan kliennya. *Fee* yang diberikan kepada auditor hanyalah sebatas pembayaran jasa auditnya yang telah diberikan berdasarkan dari tugas dan tanggung jawab hukum, tingkat keahlian auditor, tingkat kompleksitas pekerjaan yang dilakukan, dan lamanya waktu yang dibutuhkan untuk penugasan audit. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dhimadanu (2016) dan Craswell (2002) bahwa audit *fee* tidak memengaruhi auditor untuk memberikan opini yang wajar tanpa pengecualian pada laporan keuangan kliennya.

3. Pengaruh Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Dilakukannya rotasi auditor dikarenakan dengan adanya beberapa kasus sehingga dengan adanya rotasi auditor independensi akuntan publik dan auditor dapat terlindungi. Akan tetapi, dari hasil pengujian untuk hipotesis ketiga Indonesia (H_{3a}) menunjukkan bahwa nilai sig $0,04 < \alpha (0,05)$ dan arah pengujian negatif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, untuk hipotesis ketiga (H_{3a}) ditolak karena berlawanan arah.

Ditolaknya hipotesis dikarenakan dengan adanya rotasi auditor membuat auditor yang lama tidak memberikan seluruh pengetahuannya kepada auditor yang baru. Sehingga, bagi auditor yang menggantikannya perlu waktu yang cukup lama untuk memahami perusahaan tersebut secara mendalam serta memahami kondisi kliennya

tersebut. Dengan demikian, rotasi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Gultom dan Fitriany (2013).

Selain itu, hasil penelitian yang sependapat yaitu Siregar (2012) bahwa manajemen cenderung menolak adanya rotasi auditor karena dapat memakan waktu yang cukup lama, bersifat mengganggu, dan juga akan memakan waktu serta biaya ketika memilik auditor yang baru lalu memperkenalkannya kepada perusahaan sehingga, rotasi audit belum memberikan bukti yang kuat untuk meningkatkan kualitas audit.

Hasil pengujian Malaysia untuk hipotesis ketiga (H_{3b}) memberikan hasil bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. ditolaknya hipotesis tersebut dikarenakan pasar tidak terlalu memperdulikan ketika auditor yang memberikan opini wajar telah melakukan kewajiban rotasi audit atau tidak. Sejalan dengan adanya penelitian Maharani (2014) dan Hartadi (2009). Namun, karena arahnya positif artinya kebijakan rotasi auditor yang ada digunakan agar bisa meningkatkan kembali kepercayaan pengguna laporan keuangan. Novianti *et al* (2012) dimana dengan adanya kebijakan mengenai rotasi audit belum memberikan terdapatnya kegagalan disaat awal diberikannya penugasan audit ketika telah meakukan rotasi audit dan beresiko tinggi.

Adanya kebijakan untuk melakukan rotasi audit belum dapat memberikan dampak terhadap kualitas audit. Adanya penekanan bahwa

rotasi wajib auditor dapat meningkatkan kualitas auditor dapat berdampak pada pemberian penugasan awal serta kompleksitasnya. Hal tersebut sejalan dengan penelitian Fitriany, *et al* (2015) bahwa kebijakan rotasi audit belum dapat meningkatkan kualitas audit, maka dari itu pemerintah harus memikirkan langkah – langkah apa saja yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas auditnya. Sehingga, rotasi audit tidak memengaruhi kualitas audit.

4. Perbedaan Kualitas Audit di Indonesia dengan Malaysia

Dari hasil pengujian menunjukkan bahwa tidak adanya perbedaan kualitas audit di Indonesia dengan Malaysia sehingga untuk hipotesis keempat (H₄) ditolak karena tidak sejalan. Ditolaknya hipotesis dikarenakan adanya beberapa kesamaan antara Indonesia dengan Malaysia seperti merupakan negara tetangga yang serumpun serta kedua negara terletak pada kawasan regional yang sama yaitu ASEAN sehingga dapat dikatakan memiliki kondisi ekonomi yang hampir sama.

Belum ada analisis mengenai perbedaan dari kualitas audit di Indonesia dengan Malaysia dari penelitian sebelumnya. Dari beberapa hipotesis yang diuji untuk variabel independen (*audit tenure*, *audit fee*, dan rotasi audit) terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit juga menunjukkan bahwa *audit tenure*, *audit fee*, dan rotasi audit sama – sama tidak memengaruhi kualitas audit di keduanya. Kecuali, untuk Indonesia *audit fee* berpengaruh terhadap kualitas audit dan rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini berbeda karena

adanya kemungkinan dari perbedaan pengukuran yaitu Indonesia dengan *professional fees* sedangkan Malaysia menggunakan *remuneration* dimana *professional fees* tidak menampilkan nilai audit *fee* yang sebenarnya karena, telah tercampur dengan biaya konsultan lainnya sedangkan, *remuneration* menampilkan audit *fee* yang sesungguhnya tanpa tercampur biaya konsultan lainnya (Yusuf, 2016).

Lamanya kebijakan rotasi audit yang berbeda juga tidak memengaruhi perbedaan kualitas audit di Indonesia dan Malaysia sehingga kualitas audit di kedua negara tidak terdapat perbedaan. Kualitas audit Indonesia dan Malaysia yang tinggi ditunjukkan ketika nilai akrual pada perusahaan normal artinya, ketika nilai akrual perusahaan tinggi maka menunjukkan bahwa adanya manajemen laba yang membuat kualitas audit menurun begitupun sebaliknya.

Ditolaknya H₄ juga didukung oleh hasil hipotesis yang diperoleh mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit hampir semua tidak memengaruhi baik buruknya kualitas audit, walaupun terdapat perbedaan pada pengukuran audit *fee* dan lamanya kebijakan rotasi audit tidak memengaruhi adanya perbedaan kualitas audit diantara keduanya Artinya, kualitas audit di Indonesia maupun di Malaysia tidak ada perbedaan.