

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan dijelaskan gambaran hasil penelitian beserta pembahasan hipotesis. Hasil penelitian dan pembahasan ditampilkan secara sendiri-sendiri. Penelitian ini menggunakan alat bantu analisis berupa software SPSS versi 15.0. Penjelasan lebih lanjut hasil penelitian dan pembahasan disajikan sebagai berikut ini:

A. Gambaran Umum Subjek Penelitian

Pada penelitian ini sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dan Bursa Efek Malaysia periode 2014-2016, dimaksudkan untuk dapat mencerminkan kondisi saat ini. Sampel yang diperoleh sebanyak 275 perusahaan yang terdiri dari 81 perusahaan manufaktur Indonesia dan 194 perusahaan manufaktur di Malaysia.

Pada penelitian ini menggunakan 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, 2010).

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. 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

No.	Kriteria sampel	Tahun 2014-2016	Total
1.	Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan melaporkan laporan keuangan secara berturut-turut selama periode 2014-2016.	128	128
2.	Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan tidak disajikan dalam Rupiah (Rp).	23	23
3.	Perusahaan yang mengalami <i>deleisting</i> selama periode penelitian.	24	24
Total Sampel			81
Total Sampel Selama 3 Tahun			243
Data <i>Outlier</i>		114	114
Data yang Digunakan			129

Sumber : Data diolah peneliti

Berdasarkan Table 4.1 jumlah perusahaan yang terdaftar di BEI sebesar 128. Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan sebesar 23 dan perusahaan yang mengalami *deleisting* sebesar 24. Sehingga sampel yang digunakan untuk perusahaan manufaktur di Indonesia sebesar 81 dan untuk sampel selama 3 tahun sebesar 243. Jumlah sampel yang terkena *outlier* untuk Indonesia sebanyak 114, sehingga jumlah sampel yang digunakan sebesar 129.

Tabel 4.2
Pengambilan Sampel Perusahaan Manufaktur di Malaysia

No.	Kriteria sampel	Tahun 2014-2016	Total
1.	Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia dan melaporkan laporan keuangan secara berturut-turut selama periode 2014-2016.	225	225
2.	Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan tidak disajikan dalam Ringgit Malaysia (RM).	8	8
3.	Perusahaan yang mengalami <i>deleting</i> selama periode penelitian.	23	23
Total Sampel			194
Total Sampel Selama 3 Tahun			582
<i>Data Outlier</i>		79	79
Data yang Digunakan			503

Sumber : Data diolah peneliti

Berdasarkan Table 4.2 jumlah perusahaan Malaysia yang terdaftar di BEM sebesar 225. Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan sebesar 8 dan perusahaan yang mengalami *deleting* sebesar 23. Sehingga sampel yang digunakan untuk perusahaan manufaktur di Indonesia sebesar 194 dan untuk sampel selama 3 sebesar 583. Jumlah sampel yang terkena *outlier* untuk Indonesia sebanyak 79, sehingga jumlah sampel yang digunakan sebesar 503.

Jumlah laporan keuangan dan laporan tahunan yang memenuhi kriteria sampel sebagaimana disebutkan diatas pada tahun 2014 Indonesia sebanyak 81 dan Malaysia sebanyak 194, tahun 2015 Indonesia sebanyak

81 dan Malaysia sebanyak 194, tahun 2016 Indonesia sebanyak 81 dan Malaysia sebanyak 194, sehingga keseluruhan berjumlah 825.

B. Hasil dan Analisis Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Pada penelitian ini analisis 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

		Statistics				
		Kualitas Audit	Audit Tenure	Audit Fee	KAP	Audit Delay
N	Valid	129	129	129	129	129
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		-.02720155	1.91	11500888519.45	.39	77.38
Median		-.02700000	2.00	2319314000.00	.00	81.00
Std. Deviation		.024386657	.820	21428773050.112	.489	13.878
Minimum		-.100000	1	75081630	0	40
Maximum		.039000	3	109000000000	1	139

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Pada Tabel 4.3 menunjukkan bahwa sampel penelitian untuk Indonesia sebanyak 129. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum -,100, nilai maksimum sebesar 0,039, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 0,024386657, nilai rata-rata (*mean*) sebesar -0,02720155 dan nilai tengah (*median*) -,02700000. Hasil statistik deskriptif kualitas audit

menunjukkan bahwa kualitas audit di Indonesia masih rendah. Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-rata *mean* < nilai tengah (*median*) yaitu $0,02720155 < -,02700000$.

Variabel audit tenure memiliki nilai minimum 1 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia melakukan audit *tenure* setiap periode, nilai maksimum sebesar 3 artinya manufaktur di Indonesia melakukan audit *tenure* setiap 3 periode, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 0,82, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 1,91 dan nilai tengah (*median*) sebesar 2. sehingga dapat dikatakan Indonesia hampir mengganti auditor setiap periode. Variabel audit *fee* memiliki nilai minimum Rp75.081.630, nilai maksimum sebesar Rp109.000.000.000, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar Rp21.428.773.050,112, nilai rata-rata (*mean*) sebesar Rp11.500.888.519,45 dan nilai tengah (*median*) sebesar Rp2.319.314.000.

Variabel ukuran kantor akuntan publik (KAP) memiliki nilai minimum 0 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia menggunakan KAP *non Big Four* atau KAP kecil untuk mengaudit laporan keuangannya, nilai maksimum sebesar 1 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia menggunakan KAP *Big Four* atau KAP besar untuk mengaudit laporan keuangannya, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 0,489, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,39 dan nilai tengah (*median*) sebesar 0,00. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur di Indonesia yang menggunakan KAP besar atau *Big Four* untuk mengaudit laporan keuangannya masih sedikit. Variabel audit *delay* (AD) memiliki nilai

minimum 40, nilai maksimum sebesar 139, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 13,878, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 77,38 dan nilai tengah (*median*) sebesar 81. Hal ini menunjukkan bahwa *delay* di Indonesia terbilang cepat dalam menyampaikan laporan auditnya.

Tabel 4.4
Statistik Deskriptif Malaysia

		Statistics				
		Kualitas Audit	Audit Tenure	Audit Fee	KAP	Audit Delay
N	Valid	503	503	503	503	503
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		-.03531809	1.61	253186.14	.50	99.69
Median		-.03500000	1.00	135108.00	.00	103.00
Std. Deviation		.046697831	.730	574149.444	.500	17.336
Minimum		-.168000	1	28000	0	30
Maximum		.079000	3	6911000	1	168

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Pada Tabel 4.4 menunjukkan bahwa sampel penelitian untuk Malaysia sebanyak 503. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum -,168, nilai maksimum sebesar 0,079, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 0,046697831, nilai rata-rata (*mean*) sebesar -0,03531809 dan nilai tengah (*median*) sebesar -0,03500000. Hasil statistik deskriptif kualitas audit menunjukkan bahwa kualitas audit di Malaysia masih rendah. Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-rata *mean* < nilai tengah (*median*) yaitu -0,03531809 < -,03500000.

Variabel audit tenure memiliki nilai minimum 1 artinya perusahaan manufaktur di Malaysia melakukan audit *tenure* setiap periode, nilai maksimum sebesar 3 artinya manufaktur di Malaysia melakukan audit

tenure setiap 3 periode, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 0,730, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 1,61 dan nilai tengah (*median*) sebesar 1. Sehingga dapat dikatakan Malaysia sering mengganti auditor setiap periode. Variabel audit fee memiliki nilai minimum RM28.000, nilai maksimum sebesar RM6.911.000, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar RM574.149,444, nilai rata-rata (*mean*) sebesar RM253.186,14 dan nilai tengah (*median*) sebesar RM135.108.

Variabel ukuran kantor akuntan publik (KAP) memiliki nilai minimum 0 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia menggunakan KAP *Big Four* atau KAP besar untuk mengaudit laporan keuangannya, nilai maksimum sebesar 1 artinya perusahaan manufaktur di Indonesia menggunakan KAP non *Big Four* atau KAP kecil untuk mengaudit laporan keuangannya, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 0,500 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,50. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur di Malaysia yang menggunakan KAP besar atau *Big Four* dan KAP kecil atau *non Big Four* untuk mengaudit laporan keuangannya cenderung sama. Variabel audit *delay* memiliki nilai minimum 30, nilai maksimum sebesar 168, simpangan baku (*standar deviasi*) sebesar 17,336, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 99,69 dan nilai tengah (*median*) sebesar 103. Hal ini menunjukkan *delay* yang dialami perusahaan di Malaysia terbilang cukup lambat.

2. Analisis Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji Normalitas dilakukan untuk melihat apakah dalam model regresi nilai residual distribusi normal atau tidak (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Uji normalitas data menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*, dengan membandingkan nilai *Asymptotic Significance* dengan tingkat signifikansi sebesar 5%. Jika nilai $\text{sig} > \alpha$ (0,05) maka data dinyatakan berdistribusi normal (Nazaruddin dan Basuki, 2015).

Tabel 4.5
Uji Normalitas Data Indonesia

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		129
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.01910210
	Most Extreme Differences	
	Absolute	.078
	Positive	.075
	Negative	-.078
Test Statistic		.078
Asymp. Sig. (2-tailed)		.055 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* dalam pengujian *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dari seluruh

nilai residual data yang digunakan dalam penelitian ini sebesar $0.055 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa keseluruhan data yang digunakan sebagai sampel penelitian berdistribusi normal.

Tabel 4.6
Uji Normalitas Data Malaysia

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		503
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.04644420
	Most Extreme Differences	
	Absolute	.025
	Positive	.023
	Negative	-.025
Test Statistic		.025
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
 - b. Calculated from data.
 - c. Lilliefors Significance Correction.
 - d. This is a lower bound of the true significance.
- Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* dalam pengujian *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dari seluruh nilai residual data yang digunakan dalam penelitian ini sebesar $0.200 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa keseluruhan data yang digunakan sebagai sampel penelitian berdistribusi normal.

b. Uji Multikolonieritas

Uji multikolinearitas dilakukan untuk melihat ada tidaknya korelasi yang tinggi antara variabel bebas (*independent*) dalam

suatu model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Uji Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF) dalam *Collinearity Statistics*. Jika nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF <10, maka tidak terjadi multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas disajikan pada Tabel 4.7 dan Table 4.8 sebagai berikut:

Tabel 4.7
Hasil Uji Multikolinieritas Indonesia

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.189	.029			
	Audit Tenure	.007	.002	.246	.939	1.065
	LN_FEE	.004	.001	.268	.665	1.504
	KAP	.011	.004	.229	.714	1.401
	Audit Delay	.001	.000	.462	.886	1.128

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan hasil uji multikolinieritas untuk Indonesia pada Tabel 4.7 VIF variabel audit *tenure* sebesar 1,65, audit *fee* sebesar 1,504, ukuran kantor akuntan publik sebesar 1,401, dan audit *delay* sebesar 1,128, sedangkan hasil tolerance dari variable audit *tenure* sebesar 0,939, audit *fee* sebesar 0,665, ukuran kantor akuntan publik sebesar 0,714, dan audit *delay* sebesar 0,886. Jadi, dapat disimpulkan bahwa untuk Indonesia tidak terjadi multikolinieritas.

Tabel 4.8
Hasil Uji Multikolinieritas Malaysia
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.034	.036			
	Audit Tenure	-.003	.003	-.044	.995	1.005
	LN_FEE	.000	.003	.008	.862	1.160
	KAP	.009	.005	.096	.843	1.186
	Audit Delay	2.071E-5	.000	.008	.956	1.046

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan hasil uji multikolinieritas pada Tabel 4.8 nilai VIF variabel audit *tenure* sebesar 1,005, audit *fee* sebesar 1,160, ukuran kantor akuntan publik sebesar 1,186, dan audit *delay* sebesar 1,046, sedangkan hasil tolerance dari variable audit *tenure* sebesar 0,995, audit *fee* sebesar 0,862, ukuran kantor akuntan publik sebesar 0,843, dan audit *delay* sebesar 0,956. Jadi, dapat disimpulkan bahwa untuk Malaysia tidak terjadi multikolinieritas.

c. Uji Autokolerasi

Uji autokorelasi digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi yang terjadi antara residual pada satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Penelitian ini menggunakan alat uji autokorelasi yaitu uji *Durbin-Watson* (dw). Model yang bebas autokorelasi adalah apabila nilai DW diantara -2 sampai +2 (Santoso, 2012).

Hasil uji autokorelasi dengan *durbin-watson* disajikan pada tabel 4.9 dan 4.10 sebagai berikut:

Tabel 4.9
Hasil Uji Autokorelasi Indonesia

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.622 ^a	.386	.367	.019407754	1.932

a. Predictors: (Constant), Audit Delay, Audit Tenure, KAP, LN_FEE

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Tabel 4.10
Hasil Uji Autokorelasi Malaysia

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.104 ^a	.011	.003	.046631686	1.728

a. Predictors: (Constant), Audit Delay, Audit Tenure, LN_FEE, KAP

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan pada hasil uji autokorelasi pada Table 4.9 dan Table 4.10 nilai *Durbin-Watson* untuk Indonesia sebesar 1.932 dan nilai *Durbin-Watson* diantara $-2 < DW < 2$ yaitu $-2 < 1.932 < 2$. Untuk nilai *Durbin-Watson* Malaysia sebesar 1.728 dan nilai *Durbin-Watson* diantara $-2 < DW < 2$ yaitu $-2 < 1.728 < 2$. Maka dari hasil nilai *Durbin-Watson* dari tabel 4.9 dan table 4.10 dapat disimpulkan bebas dari autokorelasi.

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan Uji *Glejser* untuk meregres nilai absolut residual pada variabel independen (Gujarati,2003). Hasil uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 4.11 dan Table 4.12 sebagai berikut:

Tabel 4.11
Hasil Uji Heteroskedastisitas Indonesia

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
Model		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.024	.015		1.657	.100
	Audit	-.001	.001	-.048	-.524	.601
	Tenure					
	LN_FEE	7.060E-5	.001	.013	.117	.907
	KAP	-.002	.002	-.086	-.820	.414
	Audit Delay	.000	.000	-.144	-1.529	.129

a. Dependent Variable: ABS_RES2

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan pada Tabel 4.11 memberikan hasil bahwa nilai signifikan dari masing – masing variabel > alpha (0,05). Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan (0,601), variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan (0,907), variabel ukuran kantor akuntan

publik sebesar (0,414), dan variabel audit *delay* memiliki nilai signifikan (0,129). Sehingga, dapat disimpulkan bahwa model 1 untuk Indonesia adalah tidak mengalami heteroskedastisitas.

Tabel 4.12
Hasil Uji Heteroskedastisitas Malaysia

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
Model		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.063	.022		2.917	.004
	Audit	-.001	.002	-.017	-.371	.711
	Tenure	-.002	.002	-.050	-1.029	.304
	LN_FEE	.003	.003	.049	1.012	.312
	Audit Delay	-5.808E-5	.000	-.036	-.790	.430

a. Dependent Variable: ABS_RES

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan pada Tabel 4.12 memberikan hasil bahwa nilai signifikan dari masing – masing variabel > alpha (0,05). Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan (0,711), variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan (0,304), variabel ukuran kantor akuntan publik sebesar (0,312), dan variabel audit *delay* memiliki nilai signifikan (0,430). Sehingga, dapat disimpulkan bahwa model 2 untuk Malaysia adalah tidak mengalami heteroskedastisitas.

3. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

a. Koefisien Determinan (*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
Hasil Uji Koefisien Determinasi Indonesia

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.622 ^a	.386	.367	.019407754

a. Predictors: (Constant), Audit Delay, Audit Tenure, KAP, LN_FEE

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan pada Tabel 4.13 uji koefisien determinasi untuk Indonesia mendapatkan hasil bahwa besarnya nilai koefisien determinasi adalah sebesar 0,367 atau 36,7%, hal tersebut menunjukkan bahwa sebesar 36,7% variabel kualitas audit sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel *audit tenure*, *audit fee*, ukuran kantor akuntan publik dan *audit delay*. Sedangkan

sisanya sebesar 63,3% (100% - 36,7%) dijelaskan oleh variabel diluar penelitian ini.

Tabel 4.14
Hasil Uji Koefisien Determinasi Malaysia

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.104 ^a	.011	.003	.046631686

a. Predictors: (Constant), Audit Delay, Audit Tenure, LN_FEE, KAP

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan pada Tabel 4.14 uji koefisien determinasi untuk Indonesia mendapatkan hasil bahwa besarnya nilai koefisien determinasi adalah sebesar 0,003 atau 0,3%, hal tersebut menunjukkan bahwa sebesar 0,3% variabel kualitas audit sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel audit *tenure*, audit *fee*, ukuran kantor akuntan publik dan audit *delay*. Sedangkan sisanya sebesar 99,7% (100% - 0,3%) 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
Hasil Uji Signifikan Simultan (Uji F) Indonesia

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.029	4	.007	19.525	.000 ^b
	Residual	.047	124	.000		
	Total	.076	128			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

b. Predictors: (Constant), Audit Delay, Audit Tenure, KAP, LN_FEE

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Tabel 4.16
Hasil Uji Signifikan Simultan (Uji F) Malaysia

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.012	4	.003	1.356	.248 ^b
	Residual	1.083	498	.002		
	Total	1.095	502			

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

b. Predictors: (Constant), Audit Delay, Audit Tenure, LN_FEE, KAP

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan Tabel 4.15 dan Tabel 4.16 uji signifikan simultan (uji F) mendapatkan hasil untuk Indonesia sebesar 0,000 < alpha 0,05 yang artinya terdapat pengaruh secara bersama-sama antara variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu audit *tenure*, audit *fee*, ukuran kantor akuntan publik dan audit *delay* terhadap kualitas audit. Sedangkan uji signifikan simultan (uji F) untuk Malaysia sebesar 0,248 > alpha 0,05 yang artinya tidak

terdapat pengaruh secara bersama-sama antara variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu audit *tenure*, audit *fee*, ukuran kantor akuntan publik dan audit *delay* terhadap kualitas audit.

c. Uji Parsial (Uji *t*)

Uji parsial digunakan 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
Hasil Uji Parsial (Uji *t*) Indonesia

Model		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
B	Std. Error	Beta				
1	(Constant)	-.189	.029		-6.478	.000
	Audit Tenure	.007	.002	.246	3.386	.001
	LN_FEE	.004	.001	.268	3.107	.002
	KAP	.011	.004	.229	2.756	.007
	Audit Delay	.001	.000	.462	6.177	.000

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan dari pengujian pada Tabel 4.17 untuk Indonesia

dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Persamaan 1 } KA = -0,189 + 0,007 (AT) + 0,004 (AF) + 0,011 (KAP) + 0,001 (AD) + e$$

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

Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan $0,01 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi dengan arah positif (0,007) artinya audit *tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia, sehingga hipotesis 1a **ditolak**, karena nilai koefisiennya berlawanan.

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

Variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan $0,02 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi dengan arah positif (0,004) artinya audit *fee* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia, sehingga hipotesis 2a **diterima**.

3) Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit di Indonesia (H_{3a}).

Variabel ukuran kantor akuntan publik memiliki nilai signifikan $0,007 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi dengan arah positif (0,011) artinya ukuran kantor akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia, sehingga hipotesis 3a **diterima**.

4) Audit *Delay* terhadap Kualitas Audit di Indonesia (H_{4a})

Variabel audit *delay* memiliki nilai signifikan $0,00 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi dengan arah positif (0,001) artinya audit *delay* berpengaruh positif signifikan

terhadap kualitas audit di Indonesia, sehingga hipotesis 4a **ditolak**, karena nilai koefisien regresinya berlawanan.

Tabel 4.18
Hasil Uji Parsial (Uji *t*) Malaysia

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-.034	.036		-.944	.346
	Audit Tenure	-.003	.003	-.044	-.990	.323
	LN_FEE	.000	.003	.008	.175	.862
	KAP	.009	.005	.096	1.981	.048
	Audit Delay	2.018E-5	.000	.007	.164	.870

a. Dependent Variable: Kualitas Audit
Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan dari pengujian pada Tabel 4.18 untuk Indonesia

$$\text{Persamaan 1 } KA = -0,034 - 0,003 (AT) + 0,000489 (AF) + 0,009 (KAP) + 0,000021 (AD) + e$$

dapat dirumuskan sebagai berikut :

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

Variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikan 0,345 > alpha 0,05 artinya audit *tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia, sehingga hipotesis 1b **ditolak**.

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

Variabel audit *fee* memiliki nilai signifikan $0,861 > \alpha$ $0,05$ artinya audit *fee* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia, sehingga hipotesis 2b **ditolak**.

3) Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit di Malaysia (H_{3b}).

Variabel ukuran kantor akuntan publik memiliki nilai signifikan $0,048 < \alpha$ $0,05$ dan nilai koefisien regresi dengan arah positif ($0,009$), artinya ukuran kantor akuntan publik berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia, sehingga hipotesis 3b **diterima**.

4) Audit *Delay* terhadap Kualitas Audit di Malaysia (H_{4b})

Variabel audit *delay* memiliki nilai signifikan $0,866 > \alpha$ $0,05$ artinya audit *delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia, sehingga hipotesis 4a **ditolak**.

d. Uji Beda

Tabel 4.19
Hasil Uji Statistik Grup

Group Statistics					
	PERUSAHAAN	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Kualitas Audit	INDOENSIA	129	-.02720	.024387	.002147
	MALAYSIA	503	-.03532	.046698	.002082

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

Berdasarkan Tabel 4.19 uji statistik grup hasil yang diperoleh adalah rata-rata (*mean*) kualitas audit di Indonesia dengan jumlah sampel (n) 129 sebesar -0,02720 sedangkan untuk rata-rata kualitas audit di Malaysia dengan jumlah sampel (n) 503 sebesar -0,03532.

Tabel 4.20
Hasil 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
Kualitas Audit	49.453	.000	1.908	630	.057	.008117	.004255	-.000238	.016471
			2.714	393.261	.007	.008117	.002991	.002236	.013997

Sumber : Data output IBM SPSS Statistic 22

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 0,007. Nilai *Sig 2-tailed* yang menunjukkan angka sebesar $0,007 < \alpha 0,05$ dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan diantara kualitas audit di Indonesia dan Malaysia. Sehingga hipotesis 5 diterima.

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 signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia.	Ditolak
H _{1b}	Audit <i>tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia.	Ditolak
H _{2a}	Audit <i>fee</i> berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Indonesia.	Diterima
H _{2b}	Audit <i>fee</i> berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Malaysia.	Ditolak
H _{3a}	Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Indonesia.	Diterima
H _{3b}	Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Malaysia.	Diterima
H _{4a}	Audit <i>delay</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit di Indonesia.	Ditolak
H _{4b}	Audit <i>delay</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit di Malaysia.	Ditolak
H ₅	Terdapat perbedaan kualitas audit antara Indonesia dan Malaysia.	Diterima

C. Pembahasan (Interpretasi)

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

1. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit.

Hasil dari pengujian pertama di Indonesia diketahui bahwa terdapat pengaruh positif signifikan dari audit *tenure* terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hipotesis pertama untuk Indonesia (H_{1a}) ditolak, karena koefisien regresinya berlawanan.

Semakin lama hubungan auditor dengan kliennya dapat meningkatkan pemahaman auditor 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 antara 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), Rossieta dan Wibowo (2009).

Hasil dari pengujian hipotesis di Malaysia menunjukkan bahwa audit *tenure* tidak memberikan pengaruh. Sehingga, hasil penelitian hipotesis pertama (H_{1b}) ditolak, 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 dimana pada penelitian sama seperti pada penelitian Novianti, dkk (2012) 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 seorang auditor melakukan prosedur audit yang lebih luas dan mendalam untuk meningkatkan kualitas auditnya untuk bisa mendeteksi kesalahan dalam laporan keuangan yang disajikan.

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 dengan hasil pengujian kedua untuk Malaysia. Hipotesis kedua (H_{2b}) ditolak, 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 Wahyuni, dkk (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.

3. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit.

Hasil dari pengujian ketiga untuk Indonesia yaitu hipotesis (H_{3a}) diterima, yang menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik (KAP) berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit

di Indonesia. Sama halnya dengan pengujian untuk Malaysia menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, sehingga hipotesis (H_{3b}) diterima. Hal ini menyatakan bahwa KAP besar memiliki sumber daya yang memadai dan memiliki kompetensi yang tinggi untuk melaksanakan proses audit sesuai dengan standar mutu yang di terapkan. Dan KAP besar tidak memiliki ketergantungan ekonomi kepada klien dikarenakan kekayaan aset atau ekonomi yang dimiliki cukup besar, sehingga tingkat independent KAP besar lebih tinggi. Hal ini didukung oleh penelitian Wahono dan Edi (2014).

4. Pengaruh Audit *Delay* terhadap Kualitas Audit.

Pada hasil dari pengujian keempat untuk Indonesia audit delay berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun pada hipotesis (H_{4a}) ditolak, karena nilai koefisien berlawanan. Hal ini kemungkinan disebabkan apabila semakin lama *delay* maka auditor semakin teliti dalam melaksanakan proses auditnya sehingga membutuhkan waktu yang cukup lama untuk mendapatkan hasil audit yang baik dan dapat mendeteksi kesalahan. Hal ini didukung oleh penelitian Dewi dan Etna (2014).

Namun untuk hasil pengujian keempat untuk Malaysia adalah hipotesis (H_{4b}) ditolak, bahwa audit *delay* tidak berpengaruh negatif terhadap kualitas audit di Malaysia. Hasil ini disebabkan karena banyak perusahaan manufaktur yang menyampaikan laporan

keuangan telah tepat waktu yang dapat dilihat dari rata-rata *audit delay* sebesar 90 hari, sehingga dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut terbilang normal dalam menyampaikan laporan keuangan auditan. Hal ini juga didukung oleh penelitian Herianti dan Arna (2016).

5. Perbedaan kualitas audit di Indonesia dengan Malaysia

Dari hasil pengujian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan kualitas audit di Indonesia dengan Malaysia sehingga untuk hipotesis kelima (H_5) diterima.

Belum ada analisis mengenai perbedaan dari kualitas audit di Indonesia dengan Malaysia dari penelitian sebelumnya. Namun dilihat dari pengujian hipotesis untuk variabel independen (audit tenure, audit fee, ukuran KAP, dan audit delay) terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit menunjukkan bahwa yang membedakan kualitas audit Indonesia dan Malaysia dapat dilihat dari pengaruh audit *tenure*, audit *fee*, ukuran KAP dan audit *delay*.

Dari hasil analisis diatas menunjukkan di Indonesia audit *tenure*, audit *fee*, dan audit *delay* berpengaruh terhadap kualitas audit. Adanya hubungan perikatan auditor dengan kliennya yang lama akan membuat auditor tersebut paham dengan struktur perusahaan kliennya. Dan hal ini membuat auditor dapat membuat auditor dapat dengan mudah mendeteksi kesalahan karena sudah mengenali latar belakang perusahaan. Berbeda dengan Malaysia

yang variabel audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, karena kemungkinan besar dipengaruhi oleh variabel lain.

Tingginya fee yang diberikan maka auditor akan melakukan proses audit secara keseluruhan dan mendalam sehingga dapat mendeteksi kecurangan atau salah saji pada laporan keuangan. Dengan demikian hasil audit yang diberikan cukup baik. Berbeda dengan di Malaysia audit fee tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, karena fee yang diberikan kepada auditor 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.

Besar kecilnya KAP di Indonesia dan Malaysia berpengaruh terhadap kualitas audit, perusahaan yang menggunakan KAP besar atau *Big Four* untuk melakukan audit di perusahaan memiliki hasil kualitas audit yang lebih baik dikarenakan KAP besar memiliki sumber daya yang memadai dan memiliki kompetensi yang tinggi untuk melaksanakan proses audit yang sesuai dengan standar mutu yang di terapkan.

Selain beberapa hal yang telah disebutkan diatas, di Indonesia audit *delay* mempengaruhi kualitas audit. Dengan semakin teliti dan mendalam auditor dalam melakukan proses auditnya untuk mendapatkan hasil yang maksimal maka dibutuhkan

waktu yang cukup lama. Berbeda di Malaysia audit delay tidak mempengaruhi kualitas audit. Hal ini dikarenakan pelaporan auditnya sudah dikatakan tepat waktu.

Diterimanya hipotesis (H_5) dengan didukung oleh hasil pengujian hipotesis audit *tenure*, audit *fee*, ukuran KAP, dan audit *fee* mempengaruhi kualitas audit, hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit di Indonesia dan Malaysia memiliki perbedaan.