

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian ini memuat gambaran umum objek penelitian, metode analisis data, hasil penelitian (uji hipotesis), dan pembahasan (interpretasi). Penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik yang dibantu dengan software SPSS (Statistical Product and Service Solutions) versi SPSS 23.

A. Gambaran Umum Objek/Subjek Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2016-2018, yaitu sebanyak 135 perusahaan. Penulis menggunakan metode purposive sampling, yakni metode pengambilan sampel dengan pertimbangan bahwa sampel yang dipilih dapat mewakili populasi yang diteliti, dengan kata lain sampel dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan. Setelah melalui tahap seleksi dalam menentukan sampel, diperoleh 84 perusahaan yang memenuhi kriteria tersebut. Dengan demikian, jumlah sampel yang menjadi objek penelitian ini adalah sebanyak 252 (84 perusahaan x 3 tahun). Berikut ini adalah tabel rincian penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini:

Tabel 4.1
Prosedur pemilihan sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1.	Perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2016-2018	135

2.	Mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit dalam website BEI pada tahun 2016-2018 dengan predikat WTP	(10)
3.	Terdapat data lengkap mengenai KAP beserta auditor yang mengaudit laporan keuangan perusahaan.	(16)
4.	Perusahaan menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah	(21)
5.	Selama periode penelitian, perusahaan tidak mengalami <i>delisting</i> dari BEI	(4)
6.	Jumlah data sampel yang diolah	84

B. Uji Kualitas Data

1. Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang berhubungan dengan penyajian data yang informatif agar pengguna data mudah mengolahnnya. Analisis statistik deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran atau deskripsi data berupa variabel, jumlah data, nilai maksimum, nilai minimum, rata-rata, dan standar deviasi yang digunakan dalam penelitian (Ghozali, 2011). Berikut hasil uji statistik deskriptif pada variabel dependen yaitu kualitas audit, serta variabel independen yaitu audit tenure, *client importance*, dan spesialisasi industri kap.

Tabel 4.2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Tenure	252	1,00	3,00	1,3968	0,59986
Client Importance	252	18,82	36,10	27,6379	3,78843
Spesialisasi Industri KAP	252	0,00	1,00	0,5040	0,50098
Kualitas Audit	252	0,00	1,00	0,8333	0,37342
Valid N	252				

Pada tabel 4.2 menunjukkan banyaknya data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu sebanyak 252 data yang merupakan jumlah sampel yang digunakan selama periode waktu penelitian 2016-2018. Dari hasil analisis deskriptif pada tabel diatas, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut:

- a.** Dari data tersebut dapat dilihat bahwa audit tenure memiliki nilai rata - rata sebesar 1,3968 dengan deviasi standar 0,59986 artinya nilai standar deviasi lebih kecil dari pada nilai rata-rata, sehingga angka tersebut menunjukkan bahwa variabel audit tenure yang digunakan penelitian ini tidak bervariasi. Nilai rata-rata audit tenure sebesar 1,3968 lebih mendekati kearah nilai minimum, sehingga nilai rata-rata audit tenure dalam sampel penelitian ini cukup rendah, nilai rata-rata audit tenure sebesar 1,3968 menunjukkan perusahaan manufaktur yang menjadi sampel dalam penelitian ini rata-rata memiliki masa perikatan sebesar 1,4 tahun dari total masa perikatan. Audit tenure memiliki masa perikatan maksimum selama 3,00 tahun, hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur didalam penelitian ini memiliki masa perikatan maksimum sebesar 3 tahun. Masa perikatan selama 3 tahun dalam periode penelitian diharapkan semakin lamanya auditor dalam memberikan jasa audit terhadap klien akan berdampak pada peningkatan kualitas audit karena auditor lebih memahami proses bisnis klien. Sedangkan nilai minimum terjadi selama 1 tahun, hal ini mengindikasikan bahwa minimum masa perikatan didalam penelitian ini terjadi selama 1 tahun.
- b.** Dari data tersebut dapat dilihat bahwa client importance memiliki nilai rata - rata sebesar 27,6379 dengan deviasi standar 3,78843, artinya nilai standar deviasi lebih

kecil dari pada nilai rata-rata, sehingga angka tersebut menunjukkan bahwa variabel client importance yang digunakan penelitian ini tidak bervariasi. Nilai rata-rata client importance sebesar 27,6379 lebih mendekati kearah nilai maksimum, sehingga nilai rata-rata client importance dalam sampel penelitian ini cukup tinggi, nilai rata-rata client importance sebesar 27,6379 menunjukkan perusahaan manufaktur yang menjadi sampel dalam penelitian ini rata-rata memiliki aset sebesar 28% dari total aset. Client importance mempunyai nilai maksimum sebesar 36,10, hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur didalam penelitian ini memiliki nilai maksimum aset sebesar 36% dari total aset secara keseluruhan. Jumlah aset yang besar dikarenakan perusahaan manufaktur membutuhkan dana terkait dengan proses produksi dan bisnisnya. Sedangkan nilai minimum sebesar 18,82, hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur didalam penelitian ini memiliki nilai minimum aset sebesar 19% dari total aset secara keseluruhan dari 84 perusahaan yang menjadi objek penelitian.

- c. Dari data tersebut dapat dilihat bahwa spesialisasi industri kap memiliki nilai rata-rata sebesar 0,5040 dengan deviasi standar 0,50098, artinya nilai standar deviasi lebih kecil dari pada nilai rata-rata, sehingga angka tersebut menunjukkan bahwa variabel spesialisasi industri kap yang digunakan penelitian ini tidak bervariasi. Nilai rata-rata spesialisasi industri kap sebesar 0,5040 lebih mendekati kearah nilai maksimum, sehingga nilai rata-rata spesialisasi industri kap dalam sampel penelitian ini cukup tinggi, nilai rata-rata spesialisasi industri kap sebesar 0,5040 menunjukkan perusahaan manufaktur yang menjadi sampel dalam penelitian ini

rata-rata diaudit oleh kap yang memiliki spesialisasi dibidang manufaktur sebesar 50% dari total perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam BEI dalam periode penelitian 2016-2018. Spesialisasi industri kap mempunyai nilai maksimum sebesar 1,00, hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur didalam penelitian ini diaudit oleh KAP yang memiliki spesialisasi dibidang manufaktur. Spesialisasi Industri KAP mempermudah dalam mengidentifikasi dan memahami peristiwa yang terjadi seperti transaksi praktik yang menurut auditor memiliki dampak yang signifikan terhadap laporan keuangan yang di audit karena auditor eksternal hanya memiliki waktu yang terbatas untuk mengaudit L/K klien. Sedangkan penelitian ini memiliki nilai minimum SIK sebesar 0,00 yang menunjukkan bahwa perusahaan diaudit oleh kap yang tidak terspesialisasi.

2) Analisis Regresi Logistik

a. Menilai Kelayakan Model Regresi

Tabel 4.3
Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	10,327	8	,243

Pada pengujian kelayakan model regresi dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* hasil penelitian menunjukkan nilai *Chi-Square* sebesar 10,327 dan signifikan sebesar 0,243. Nilai signifikan $0,243 \geq 0,05$ yang menandakan bahwa hipotesis nol diterima atau dapat dikatakan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya.

b. Menguji Kesesuaian Keseluruhan Model (*Overall Fit Model*)

Tabel 4.4
Uji Overall Fit

	-2 Log Likelihood
<i>-2 Log Likelihood Awal (Block Number = 0)</i>	227,083
<i>-2 Log Likelihood Akhir (Block Number = 1)</i>	209,388

Pada pengujian kesesuaian keseluruhan model (*overall fit model*) dilakukan dengan cara membandingkan antara *-2 Log Likelihood Awal (Block Number = 0)* dengan *-2 Log Likelihood Akhir (Block Number = 1)*. Pada tabel 4.4 menunjukkan bahwa nilai *-2 Log Likelihood Awal (Block Number = 0)* sebesar 227,083 dan nilai *-2 Log Likelihood Akhir (Block Number = 1)* 209,388 adanya penurunan dari *-2 Log Likelihood Awal* ke *-2 Log Likelihood Akhir* membuktikan bahwa adanya penambahan 3 variabel independen yaitu audit tenure, client importance, dan spesialisasi industri kap kedalam model regresi logistik memperbaiki model fit dan menunjukkan diterimanya hipotesis nol yang menandakan bahwa tidak ada perbedaan antara model dengan data yang diobservasi.

c. Menguji Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Tabel 4.5
Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	209,388 ^a	,068	,114

Pada tabel 4.5 menunjukkan nilai *Cox and Snell's R* sebesar 0,068 dan nilai *Nagelkerke R²* sebesar 0,114. Berdasarkan hasil ini menjelaskan bahwa variabilitas variabel dependen yaitu kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen yaitu audit tenure, *client importance*, dan spesialisasi industri kap sebesar

11,4%, sedangkan sisanya sebesar 88,6% dijelaskan oleh variabel independen lain diluar model penelitian ini.

d. Menguji Matriks Klasifikasi

Tabel 4.6
Matriks Klasifikasi

	Observed	Predicted			
		Kualitas_Audit		Percentage Correct	
		,00	1,00		
Step 1	Kualitas_Audit	,00	0	42	,0
		1,00	0	210	100,0
	Overall Percentage				84,5

Pada tabel 4.5 matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi probabilitas kualitas audit yang dihasilkan dari proksi *earnings surprise benchmark* yang dihasilkan sebesar 84,5%. Hasil ini menunjukkan regresi yang digunakan bahwa terdapat 71 perusahaan atau sebesar 84,5% dari 84 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode 2016-2018 menghasilkan audit yang berkualitas, sedangkan sisanya sebesar 15,5% atau sebanyak 13 perusahaan dari 84 perusahaan tidak menghasilkan audit yang berkualitas.

e. Mendapatkan Model Regresi

Tabel 4.7
Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Audit_Tenure	,329	,331	,987	1	,321	1,389
Client_Importance	,160	,054	8,876	1	,003	1,173
Step 1 ^a Spesialisasi_Industri_K AP	,926	,367	6,350	1	,012	2,524
Constant	-3,539	1,483	5,698	1	,017	,029

Pada tabel *variables in the equation* menunjukkan persamaan regresi logistik dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$\text{Ln} \left(\frac{KA}{1-KA} \right) = -3539 + 0,329 X_1 + 0,160 X_2 + 0,926 X_3 + \varepsilon$$

Dari hasil persamaan regresi logistik tersebut, maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Koefisien regresi variabel audit tenure (X_1) sebesar 0,329 mengindikasikan bahwa setiap kenaikan satu satuan variabel yaitu masa perikatan antara auditor dengan klien akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan sebesar 0,329.
- 2) Koefisien regresi variabel client importance (X_2) sebesar 0,160 mengindikasikan bahwa setiap kenaikan satu satuan variabel yaitu total aset yang dimiliki klien akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan sebesar 0,160.
- 3) Koefisien regresi variabel spesialisasi industri kap (X_3) sebesar 0,926 mengindikasikan bahwa kenaikan satu satuan variabel yaitu jumlah klien pada perusahaan manufaktur akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan sebesar 0,926.

C. Uji Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini secara ringkas akan disajikan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 4.8

Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Pernyataan	B	Sig.	Hasil
H_1	Audit Tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit	0,329	0,321	Tidak Terdukung
H_2	Client Importance berpengaruh positif terhadap kualitas audit	0,160	0,003	Terdukung
H_3	Spesialisasi Industri KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit	0,926	0,012	Terdukung

1. Hasil pengujian hipotesis pertama (H_1) yang diajukan dalam penelitian ini adalah audit tenure. Berdasarkan dari tabel 4.8 menunjukkan bahwa audit tenure memiliki koefisien beta positif sebesar 0,329 dengan tingkat signifikan sebesar 0,321 yang menandakan bahwa (H_1) tidak terdukung. Hal ini dikarenakan tingkat signifikansi yang dihasilkan oleh audit tenure lebih besar dari tingkat kesalahan (α) yaitu 0,05 ($0,321 > 0,05$).
2. Hasil pengujian hipotesis kedua (H_2) yang diajukan dalam penelitian ini adalah client importance. Berdasarkan dari tabel 4.8 menunjukkan bahwa client importance memiliki koefisien beta positif sebesar 0,160 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,003 yang menandakan bahwa (H_2) terdukung. Hal ini dikarenakan tingkat signifikansi yang dihasilkan oleh client importance lebih kecil dari tingkat kesalahan (α) yaitu 0,05 ($0,003 < 0,05$).

3. Hasil pengujian hipotesis ketiga (H_3) yang diajukan dalam penelitian ini adalah spesialisasi industri kap. Berdasarkan dari table 4.8 menunjukkan bahwa spesialisasi industri kap memiliki koefisien beta positif sebesar 0,926 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,012 yang menandakan bahwa (H_3) terdukung. Hal ini dikarenakan tingkat signifikansi yang dihasilkan oleh spesialisasi industri kap lebih kecil dari tingkat kesalahan (α) yaitu 0,05 ($0,012 < 0,05$).

D. Pembahasan (Interprestasi)

Penelitian ini menguji pengaruh audit tenure, *client importance*, dan spesialisasi industri kap terhadap kualitas audit. Berdasarkan dari pengujian empiris yang telah dilakukan terhadap beberapa hipotesis dalam penelitian, hasilnya menunjukkan bahwa variabel *client importance* dan spesialisasi industri kap berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

1. Hubungan Audit tenure terhadap Kualitas Audit

Tenure adalah masa kontrak atau perikatan antara KAP dengan klien terkait dengan jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Audit tenure biasanya dikaitkan dengan tingkat independensi yang dimiliki oleh auditor. Hubungan kerja dalam waktu yang panjang antara KAP dengan klien berpotensi negatif terhadap tingkat independensi yang dimiliki oleh auditor, sehingga auditor tidak mampu dalam mengungkapkan pelanggaran atau salah saji material yang terdapat dalam laporan keuangan klien (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Hamid (2013) pada penelitiannya disebutkan bahwa dengan tenure yang singkat maka auditor kurang

dapat untuk memahami mengenai lingkungan bisnis dan kurang dalam memperoleh informasi akibat waktu yang digunakan untuk proses audit tersebut singkat. Apabila auditor memiliki klien baru maka butuh tambahan waktu dalam memahami proses bisnis atau lingkungan bisnis klien.

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Herianti dan Suryani (2016) dan Rahmi *et al.*, (2019) yang tidak menemukan adanya pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak sepenuhnya tenure audit dapat dijadikan sebagai tolak ukur kualitas audit. Artinya bahwa lamanya perikatan tidak selalu mempengaruhi independensi yang dimiliki oleh auditor, sehingga hal tersebut tidak mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Sebaliknya tenure audit yang singkat belum tentu menjamin keandalan kualitas audit yang dihasilkan yang disebabkan karena faktor belum memiliki pengetahuan dan pengalaman yang cukup untuk memahami mengenai risiko dan karakteristik bisnis klien. Berdasarkan dari hasil penelitian perusahaan yang memiliki masa perikatan selama 3 tahun hanya terdapat 15 perusahaan dari 84 perusahaan. Sisanya memiliki masa perikatan yang kurang dari 3 tahun. Hal ini menunjukkan bahwa selama periode penelitian antara tahun 2016-2018 rata-rata masa perikatan antara auditor dengan klien 1-2 tahun.

Dari hal tersebut dapat dikatakan bahwa masa perikatan antara auditor dan klien tidak mempengaruhi kualitas audit atas laporan keuangan, sehingga hasil

audit atau kualitas audit yang dihasilkan terletak pada dua poin utama yang harus dimiliki oleh auditor yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi disini dimaksudkan adalah auditor mampu memahami risiko dan karakteristik bisnis klien tanpa harus memiliki perikatan kerja dalam waktu yang lama dengan satu klien yang sama. Namun hal yang terkait dengan kompetensi sangat bergantung sekali dengan pengalaman auditor dalam mengaudit berbagai macam perusahaan. Hal ini disebabkan auditor tidak memeriksa seluruh laporan keuangan klien satu demi satu secara mendetail karena akan membutuhkan waktu yang sangat lama, sementara auditor sendiri hanya memiliki waktu yang terbatas dalam menyelesaikan tugasnya.

Jadi auditor hanya menguji dan memeriksa beberapa sampel transaksi yang dianggap material untuk mengetahui validitasnya. Setelah proses auditing selesai akan dihasilkan laporan kepada anggota dalam perusahaan ataupun kepada publik yang menggambarkan opini auditor tentang akurasi dan kewajaran laporan keuangan klien. Kemampuan auditor dalam menentukan transaksi mana yang material dalam laporan keuangan perusahaan, sangat dipengaruhi oleh pengalaman auditor dalam mengaudit perusahaan berbagai jenis perusahaan karena hal tersebut akan meningkatkan pengetahuan auditor terkait dengan berbagai sektor industri yang akan mempermudah auditor dalam mengidentifikasi hal-hal yang dianggap material dalam laporan keuangan klien.

Independensi yang dimaksudkan disini ialah auditor dapat menjalankan tugasnya dengan baik yaitu mampu mengungkapkan kecurangan atau kesalahan

dalam sistem akuntansi klien yang dianggap material tanpa dipengaruhi oleh kontrak atau perikatan yang dijalin dengan klien tersebut. Oleh karena itu, kedua poin utama tersebut yaitu kompetensi dan independensi merupakan hal yang wajib dimiliki oleh semua auditor, agar setiap menjalankan tugas dapat mengurangi asimetri yang terjadi baik antara manajemen, pemegang saham, calon investor, dan kreditor ataupun pihak pemerintah.

2. Hubungan Client Importance

Menurut Kerler dan Brandon (2010) *client importance* didefinisikan sebagai pentingnya keuangan yang berasal dari klien atas jasa audit yang dilakukan. Klien utama merupakan klien yang memiliki jumlah aset yang besar dari suatu kantor audit (KAP). Aset yang besar ini nantinya akan mendorong auditor untuk menghasilkan audit yang berkualitas karena banyaknya pihak yang terlibat dalam laporan keuangan tersebut dan sebagai pertanggungjawaban atas tugas yang diberikan kepada auditor, yaitu mengurangi asimetri terkait informasi yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan yang merupakan pertanggungjawaban manajemen atas aset yang diinvestasikan oleh para investor.

Dari laporan keuangan inilah kinerja manajemen dalam periode tertentu akan dinilai terkait dengan bagaimana manajemen dalam mengelola aset agar dapat menghasilkan laba yang berkualitas. Karena adanya perbedaan kepentingan antara pihak manajemen dan investor maka diperlukan pihak ketiga yang independen yang berfungsi untuk memverifikasi terkait informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa client importance berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hunt dan Lulseged (2007), Gaver dan Paterson (2007), dan Atik (2014) yang menyatakan bahwa client importance berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Maka semakin penting klien bagi auditor atau KAP, semakin tinggi pula kualitas audit dihasilkan karena faktor perlindungan reputasi. Hal ini menunjukkan bahwa faktor reputasi lebih dominan daripada faktor ketergantungan ekonomi. Ketika perusahaan merupakan klien penting bagi KAP, maka auditor akan semakin berhati-hati dalam menjalankan auditnya karena faktor reputasi. Reputasi sebuah KAP berpotensi hancur apabila klien utama yang dimiliki oleh akuntan publik mengalami kegagalan audit, sehingga hal tersebut mendorong auditor agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas sebagai pertanggungjawaban atas tugasnya.

3. Hubungan Spesialisasi Industri KAP terhadap Kualitas Audit

Klien dengan industri yang sama sebagian besar di audit oleh KAP atau auditor yang sama. Sehingga auditor atau KAP tersebut memiliki lebih banyak pengetahuan terkait dengan lingkungan bisnis pada perusahaan yang sejenis (tertentu), lebih baik dalam memahami risiko audit, dan dapat mendeteksi kesalahan dengan waktu yang lebih singkat dibandingkan dengan yang non spesialis. Menurut Craswell *et al* (1995) setiap perusahaan memiliki isu atau masalah yang berbeda antara satu dengan yang lainnya. Sehingga kebutuhan atas jasa audit disesuaikan dengan kebutuhan tiap-tiap industri. Meskipun prinsip-

prinsip yang terkandung dalam proses audit antara perusahaan manufaktur sama dengan perusahaan perbankan, namun tentu terdapat perbedaan dalam hal seperti sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi ataupun peraturan terkait dengan perpajakan yang berlaku mungkin terdapat perbedaan.

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa spesialisasi industri KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Hegazy *et al* (2015) dan Suciana dan Setiawan (2018) yang menyatakan bahwa spesialisasi industri KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Semakin banyak KAP atau auditor dalam mengaudit klien yang sama maka semakin meningkat pula pengetahuan dan pemahaman auditor terkait lingkungan bisnis klien. Hal ini sesuai dengan teori agensi dan *stakeholders theory* dimana auditor berperan sebagai pihak independen yang bertanggung jawab dengan memastikan bahwa opini atas laporan keuangan menggambarkan kondisi perusahaan. Tanggung jawab atas opini yang diberikan berkaitan dengan kompetensi yang dimiliki oleh auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien. Sehingga semakin banyak klien dalam industri yang sama maka hal tersebut akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.