

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini akan dijelaskan gambaran hasil penelitian beserta pembahasan hasil hipotesis. Hasil penelitian dan pembahasan ditampilkan secara sendiri-sendiri. Penelitian ini menggunakan alat bantu analisis berupa software IBM SPSS *Statistic* versi 19.0. penjelasan lebih lanjut hasil penelitian dan pembahasan disajikan sebagai berikut ini:

#### **A. Gambaran Umum Obyek Penelitian**

Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan tahun penelitian mencakup data pada tahun 2015-2017. Perusahaan manufaktur mampu mewakili keseluruhan emiten yang terdaftar di BEI karena ruang lingkup yang sangat luas (paling banyak terdaftar di BEI) dan terdiri dari beberapa sektor yang membuat perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang paling banyak jika dibandingkan dengan jenis perusahaan yang lain. Perusahaan manufaktur melakukan proses produksi yang tidak terputus mulai dari pembelian bahan baku, proses pengolahan bahan hingga menjadi barang jadi. Dimana hal ini dilakukan sendiri oleh perusahaan tersebut sehingga membutuhkan sumber dana yang akan digunakan pada aset tetap perusahaan. Perusahaan manufaktur lebih membutuhkan sumber dana jangka panjang untuk membiayai operasi perusahaan mereka, sehingga diperlukan informasi akuntansi yang memiliki

integritas yang tinggi, serta memiliki kemampuan untuk mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan.

Dalam penelitian ini, teknik penentuan sampel menggunakan *purposive sampling*, dimana diperoleh 39 perusahaan manufaktur yang sesuai dengan kriteria. Jumlah laporan keuangan dan laporan tahunan yang memenuhi kriteria sampel sebagaimana disebutkan di atas pada tahun 2015 sebanyak 39, tahun 2016 sebanyak 39 sampel dan tahun 2017 yaitu 39 sampel, sehingga keseluruhan berjumlah 117. Prosedur pemilihan sampel dapat dilihat pada tabel 4.1 sebagai berikut:

**Tabel 4. 1**

<b>Proses Pemilihan Sampel Perusahaan Manufaktur 2015-2017</b>		<b>Tahun</b>
<b>No</b>	<b>Kriteria Sampel Penelitian</b>	<b>Jumlah Data</b>
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan menerbitkan laporan keuangan selama tiga tahun berturut-turut (2015-2017)	336
2.	Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan tahunan (annual report) secara lengkap selama tiga tahun berturut-turut (2015-2017)	(36)
3.	Perusahaan yang memiliki laba bersih bernilai positif atau tidak mengalami kerugian selama tiga tahun berturut-turut (2015-2017)	(75)
4.	Perusahaan yang tidak menggunakan satuan mata uang rupiah selama tiga tahun berturut-turut (2015-2017)	(76)
5.	Perusahaan yang mempunyai data lengkap mengenai KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan selama tiga tahun berturut-turut (2015-2017)	(32)
		<b>117</b>
6.	Data Outlier	(60)
	<b>Total sampel yang dapat diolah</b>	<b>57</b>

Jumlah sampel perusahaan 336 sampel. Sampel perusahaan manufaktur yang memenuhi *purposive sampling* berjumlah 117 perusahaan tetapi ada 60 data sampel yang outlier. Sehingga, jumlah sampel yang diolah sebanyak 19 perusahaan, untuk tiga tahun maka totalnya adalah 57.

## B. Uji Kualitas Data

### 1. Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif pada penelitian ini menyajikan jumlah data, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (mean) dan standar deviasi (std. deviation) dari data kualitas audit, *audit fee*, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan klien. Hasil statistik deskriptif disajikan dalam tabel 4.2 berikut:

**Tabel 4. 2**

**Hasil Statistik Deskriptif**  
*Descriptive Statistics*

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<b>Fee</b>	57	18,994	25,835	21,79833	1,741977
<b>Tenur</b>	57	1	5	3,09	1,405
<b>Size</b>	57	24,875	30,441	27,55187	1,273986
<b>Kualitas Audit</b>	57	-,538	1,662	,44101	,398877
<b>Valid N (listwise)</b>	57				

Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa sampel dalam penelitian yaitu sebanyak 57 perusahaan. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum sebesar -

0,538, nilai maksimum sebesar 1,622, standar deviasi sebesar 0,398877 dan nilai rata-rata (mean) sebesar 0,44101.

Variabel *audit tenure* (tenur) memiliki nilai minimum sebesar 1, nilai maksimum sebesar 5, standar deviasi sebesar 1,405 dan nilai ratarata sebesar 3,09. Untuk variabel *audit fee* (fee) memiliki nilai minimum sebesar 18,994 dan maksimum 25,835, standar deviasi sebesar 1,741977 sedangkan nilai rata-rata (mean) yaitu sebesar 21,79833.

Variabel ukuran perusahaan (size) memiliki nilai minimum sebesar 24,875, nilai maksimum 30,441, standar deviasi senilai 1,273986 dan nilai rata-rata (mean) sebesar 27,55187.

## 2. Uji Normalitas

Hasil uji normalitas data dengan One-Sample 55 Kolmogorov-Smirnov disajikan pada tabel 4.3 sebagai berikut:

**Tabel 4.3**

**Hasil Uji Normalitas Data** **One-**  
**Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		<b>Unstandardized Residual</b>
<b>N</b>		57
<b>Normal Parameters(a,b)</b>	Mean	0,0000000
	Std. Deviation	0,32186721
<b>Most Extreme Differences</b>	Absolute	0,074
	Positive	0,074
	Negative	-0,047
<b>Kolmogorov-Smirnov Z</b>		0,555
<b>Asymp. Sig. (2-tailed)</b>		0,917

Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa nilai Asymp. Sig (2-tailed) dalam pengujian One-Sample Kolmogorov-Smirnov dari seluruh nilai residual data yang digunakan dalam penelitian ini sebesar  $0,917 > 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa keseluruhan data yang digunakan sebagai sampel penelitian berdistribusi normal.

### 3. Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas disajikan pada tabel 4.4 sebagai berikut:

**Tabel 4. 4**

**Hasil Uji Multikolinearitas**  
*Coefficients(a)*

Variabel	Colinearity Statistics		Kesimpulan
	Tolerance	VIF	
Fee	0,770	1,298	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Tenur	0,918	1,089	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Size	0,714	1,400	Tidak Terjadi Multikolinearitas

a Dependent Variabel: Kualitas\_Audit  
Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa nilai tolerance pada semua variabel  $> 0,1$  dan nilai VIF  $< 10$  yang dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas. Artinya, tidak terdapat korelasi yang tinggi antara variabel bebas (independen) dalam suatu model regresi.

### 4. Uji Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi dengan Durbin-Watson (dW) disajikan pada tabel 4.5 sebagai berikut:

**Tabel 4. 5**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

<b>Model</b>	<b>Du</b>	<b>Dw</b>	<b>4-dU</b>	<b>Kesimpulan</b>
1	1,6845	2,259	2,3155	Tidak terjadi autokorelasi

Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa model ini memiliki nilai dW sebesar 2,259 yang memenuhi asas  $dU < dw < 4-dU$  yaitu  $1,6845 < 2,259 < 2,3155$ , sehingga dapat disimpulkan model tersebut bebas dari autokorelasi

## 5. Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas dengan menggunakan uji Glejser dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.6 sebagai berikut:

**Tabel 4. 6**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

<b>Variabel</b>	<b>Sig.</b> <i>(2-tailed)</i>	<b>Kesimpulan</b>
<b>Fee</b>	0,617	Tidak terjadi heteroskedastisitas
<b>Tenur</b>	0,956	Tidak terjadi heteroskedastisitas
<b>Size</b>	0,701	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Dependent Variable: Kualitas\_Audit

Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Berdasarkan tabel 4.6 dapat disimpulkan bahwa nilai signifikansi dari masing-masing variabel pada penelitian ini lebih besar dari (0,05) sehingga dapat disimpulkan data penelitian tidak terjadi heteroskedastisitas.

## C. Hasil Pengujian Hipotesis

### 1. Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. Hasil uji koefisien determinasi dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.7 sebagai berikut:

**Tabel 4. 7**

Uji Koefisien Determinasi					Model
Summary(b)					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,591	0,349	0,314	0,330851	2,259

a. Predictors: (constant), size, tenur, fee

b. Dependent variable: kualitas\_audit

Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Berdasarkan hasil tabel 4.7 diperoleh hasil nilai dari Adjusted R Square sesudah moderasi sebesar 0.314 atau 31,4%. Variabel Kualitas Audit dapat dijelaskan sebesar 31,4% oleh variabel independen *audit fee* (fee), *audit tenure* (tenur), dan ukuran perusahaan klien (size) sedangkan sisanya sebesar 68,6% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti.

## 2. Uji Signifikansi Simultan (Uji *F*)

Hasil uji nilai-*F* disajikan pada tabel 4.8 sebagai berikut:

**Tabel 4. 8**  
**Hasil Uji Nilai-F**  
**ANOVA(b)**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig
<b>1 Regression</b>	3,108	3	1,036	9,465	0,000
<b>Residual</b>	5,802	53	0,109		
<b>Total</b>	8,910	56			

a.Predictors: (constant), size, tenur, fee

b.Dependent variable: kualitas\_audit

Sumber: Output IBM SPSS Statistic v19

Tabel 4.8 menunjukkan hasil Uji-*F* nilai sig sebesar  $0,000 < \alpha 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa variabel *audit fee*, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan klien secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit.

## 3. Uji Parsial (Uji-*t*)

Hasil uji nilai-*t* disajikan pada tabel 4.9 sebagai berikut:

**Tabel 4. 9**  
**Hasil Uji-t**

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig
	B	Std. Error		
<b>(Constant)</b>	-4,186	0,979	-4,278	0,000
<b>Fee</b>	0,068	0,029	2,357	0,022
<b>Tenur</b>	-0,072	0,033	-2,198	0,032
<b>Size</b>	0,122	0,041	2,974	0,004

Dependent variable: kualitas\_audit

Output IBM SPSS Statistic v19

Sumber:

Persamaan uji selisih nilai mutlak berdasarkan tabel 4.9 adalah sebagai berikut:

$$KA = -4,186 + 0,068 FEE - 0,072 TENURE + 0,122 UP + e$$

Tabel 4.9 menunjukkan hasil pengujian untuk model yang digunakan dalam penelitian ini. Berikut kesimpulan yang dapat ditarik dari uji hipotesis:

**a. Uji Hipotesis Satu (H<sub>1</sub>)**

Berdasarkan tabel 4.9, *audit fee* (fee) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,068 dengan signifikansi  $0.022 < \alpha 0.05$ , sehingga variabel *audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit (hipotesis 1 diterima).

**b. Uji Hipotesis Dua (H<sub>2</sub>)**

Berdasarkan tabel 4.9, *audit tenure* (tenur) memiliki nilai koefisien regresi sebesar -0,072 dengan signifikansi  $0.032 < \alpha 0.05$ , sehingga variabel *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit (hipotesis 2 diterima).

**c. Uji Hipotesis Tiga (H<sub>3</sub>)**

Berdasarkan tabel 4.9, ukuran perusahaan klien (size) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.122 dengan signifikansi  $0.004 < \alpha 0.05$ , sehingga variabel ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit (hipotesis 3 diterima).

**Tabel 4. 10**  
**Hasil Uji Hipotesis**

	<b>Hipotesis</b>	<b>Hasil</b>
H <sub>1</sub>	<i>Audit Fee</i> berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit	Diterima
H <sub>2</sub>	<i>Audit Tenure</i> berpengaruh negative terhadap Kualitas Audit	Diterima
H <sub>3</sub>	Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit	Diterima

## **D. Pembahasan**

### **1. *Audit Fee* Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian hipotesis pertama (H<sub>1</sub>) menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa semakin besar fee atau imbalan yang diterima auditor maka akan semakin baik kualitas audit. Hal ini berkaitan dengan penetapan tarif imbal jasa dalam surat keputusan No.024/IAP/II/2008 yang memperhitungkan bahwa gaji dan margin laba yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian. Imbalan jasa yang besar akan memberikan pengaruh terhadap kualitas audit menjadi lebih baik dikarenakan auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Kurnianingsih (2014) yang menunjukkan bahwa pengaruh fee audit yang dibebankan atau dibayarkan oleh perusahaan untuk honorium jasa auditor memiliki pengaruh besar

terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor independen. Penelitian yang dilakukan oleh Nurintiati (2017) dan Ardani (2017) menunjukkan hal hasil yang sama yaitu *audit fee* memberikan pengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya *audit fee* yang lebih besar memiliki pengaruh yang signifikan terhadap besar *discretionary accrual* yang dilakukan oleh perusahaan yang berarti kualitas laba pada laporan keuangan semakin baik pula.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dhimadhanu (2016) dan Erieska (2019) yang menunjukkan hasil bahwa *audit fee* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Imbalan yang diterima KAP tidak mempengaruhi keputusan auditor dalam mengeluarkan keputusan untuk menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian karena auditor bekerja sesuai dengan profesionalitas serta standar yang telah ditentukan.

## **2. *Audit Tenure* Berpengaruh Negatif terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian hipotesis kedua ( $H_2$ ) menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa semakin panjang tenur atau masa perikatan yang terjadi maka akan semakin mengurangi kualitas audit.

*Audit tenure* diatur dalam PMK nomor 17/PMK.01/2008 yang mengatur rotasi Kantor Akuntan Publik dilakukan setiap 6 tahun berturut-turut, dan rotasi Akuntan Publik yang harus dilakukan setiap 3 tahun berturut-turut dan mengalami perubahan aturan dalam Pasal 11 PP 20/2015 dimana dijelaskan bahwa tidak ada pembatasan lagi untuk KAP, adapun pembatasan hanya

berlaku untuk akuntan publik yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Lamanya hubungan ini menyebabkan auditor menjadi lebih familiar dengan operasional klien dan menyesuaikan dengan keinginan dari pihak klien dimana hal ini mengurangi obyektivitas Kantor Akuntan Publik terhadap klien. Dari turunnya independensi ini akan berpengaruh dengan turunnya kualitas audit dan menyebabkan kegagalan audit.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Nurintiati (2017) dan Kurnianingsih (2014) yang menunjukkan hasil bahwa masa perikatan audit memberikan pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena semakin lama perikatan yang terjalin antara KAP dan klien akan menimbulkan kedekatan apalagi dengan adanya pembatasan lama perikatan yang panjang yaitu 6 tahun, pengetahuan auditor tentang seluk beluk perusahaan semakin spesifik sehingga akan dengan mudah melakukan perubahan setelah terjadinya kedekatan, tidak adanya independensi berarti kualitas audit menjadi buruk.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti (2014) dan Muliawan (2017) yang menunjukkan bahwa tenur yang panjang atau lama akan meningkatkan kualitas audit. Hal ini terjadi karena auditor sudah mengetahui secara keseluruhan dari perusahaan tersebut dengan perikatan yang telah ditetapkan.

### **3. Ukuran Perusahaan Klien Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Audit**

Hasil pengujian hipotesis ketiga ( $H_3$ ) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa semakin besar perusahaan yang diaudit maka akan semakin baik pula kualitas audit yang diberikan oleh auditor.

Di dalam masalah keagenan di dalam teori agensi, Wibowo dan Rossieta (2009) menyatakan pihak ketiga yang independen merupakan pihak yang dapat menjadi mediator antara pemilik dengan agen dalam menyelesaikan permasalahan benturan kepentingan yang terjadi diantara keduanya. Disini manajemen akan menunjuk auditor untuk memberikan jasa audit sebagai kepentingan principal dan manajemenlah yang membayar dan menanggung jasa audit, maka mereka (sebagai perusahaan besar) akan cenderung memilih jasa auditor besar pula yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik.

Hasil tersebut sejalan dengan Berikang dkk. (2018), Febriyanti (2014) dan Sinaga (2012) yang mengungkapkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka kualitas audit yang dihasilkan semakin tinggi pula. Dalam hal ini perusahaan yang besar lebih memiliki banyak informasi dan sistem pengendalian yang baik. Selain itu, perusahaan yang besar tentunya akan memilih jasa audit yang lebih independen bahkan profesional seperti KAP *Big 4* yang dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.

Namun hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Andrian (2017) yang berpendapat bahwa besar kecilnya perusahaan belum tentu memiliki manajemen yang berpengalaman dan system pengendalian intern yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.