

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

Penelitian ini menguji Audit Tenure, Ukuran KAP, Spesialisasi Industri KAP dan Client Importance terhadap Kualitas Audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2015-2019. Berdasarkan hasil pengumpulan sampel dengan menggunakan metode Purposive Sampling dengan kriteria: (1) Seluruh perusahaan yang tercatat di BEI selama 2015-2019. (2) Seluruh perusahaan di BEI yang menerbitkan dan mempublikasikan laporan tahunan auditan periode 2015-2019. (3) Seluruh perusahaan di BEI yang menyajikan laporan keuangannya dalam mata uang rupiah. Ketiga kriteria ini menghasilkan total sampel yang digunakan dalam penelitian berjumlah 2.340 sampel.

4.2 Analisis Statistik Deskriptif

4.2.1 Deskripsi Kualitas Audit

Kualitas audit adalah variabel diukur dengan menggunakan variabel dummy. Hasilnya akan dinyatakan dengan variabel *dummy* 1 jika kualitas audit baik dan 0 jika kualitas audit tidak baik. Berikut merupakan tabel 4.1 untuk memudahkan interpretasi variabel kualitas audit.

TABEL 4.1
DESKRIPSI FREKUENSI KUALITAS AUDIT

Kualitas Audit

Tabel 4.1 Frekuensi Kualitas Audit

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid tidak berkualitas	117	5,0	5,0	5,0
berkualitas	2.223	95,0	95,0	100,0
Total	2.340	100,0	100,0	

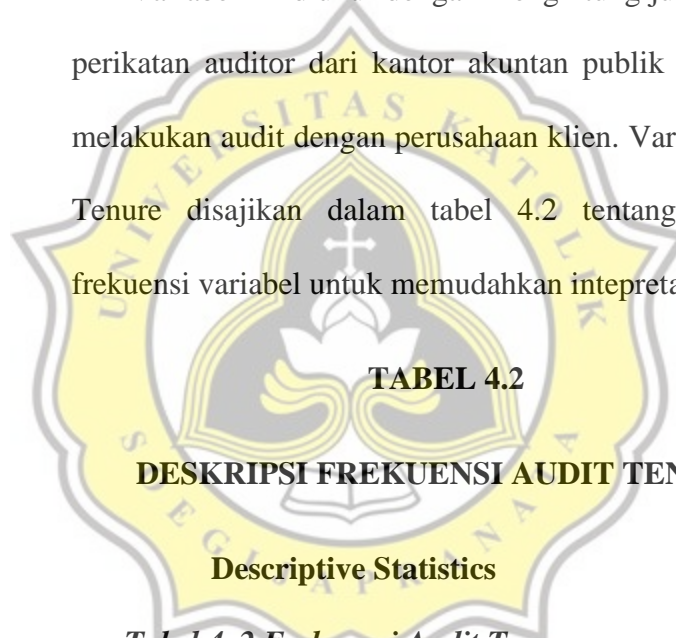
Sumber: Data yang diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Berdasarkan tabel 4.1 di atas, dapat dideskripsikan bahwa semua perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek

Indonesia pada tahun 2015-2019 terdapat 5% dari 100% yang tidak memiliki kualitas audit yang tidak baik sedangkan sekitar 95% memiliki kualitas audit yang melakukan kualitas audit yang baik.

4.2.2 Deskripsi variabel Audit Tenure

Variabel ini diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan auditor dari kantor akuntan publik yang sama melakukan audit dengan perusahaan klien. Variabel Audit Tenure disajikan dalam tabel 4.2 tentang distribusi frekuensi variabel untuk memudahkan interpretasi.



TABEL 4.2
DESKRIPSI FREKUENSI AUDIT TENURE
Descriptive Statistics

Tabel 4. 2 Frekuensi Audit Tenure

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Tenure	2.340	1,00	5,00	2,2855	1,33126
Valid N (listwise)	2.340				

Sumber: Data yang diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Berdasarkan tabel 4.2 di atas, dapat dideskripsikan bahwa dari total 2.340 data. Hasil analisis ini menunjukkan masa perikatan minimum yang dilakukan perusahaan dengan KAP selama 1,0 tahun atau sekitar 39% dari 100%. Nilai maksimum audit tenure sebesar 5,0 tahun atau sekitar 9% dari 100%. Hal ini menunjukkan masa perikatan yang dilakukan KAP berturut-turut sejak tahun 2015-2019 adalah 5,0 tahun. Sedangkan rata-rata sebesar 2,2855 tahun dengan standar deviasi sebesar 1,33126.

4.2.3 Deskripsi variabel Ukuran KAP

Fee audit merupakan ukuran besarnya kantor akuntan publik yang diukur dengan variabel *dummy*. Dimana pada penelitian ini jika perusahaan diaudit oleh kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan Big4 akan diberi nilai 1 dan akan diberi nilai 0 jika diaudit oleh kantor akuntan publik yang tidak berafiliasi Big4. Variabel ukuran KAP disajikan dalam tabel 4.3 tentang distribusi frekuensi variabel untuk memudahkan interpretasi.

TABEL 4.3

DESKRIPSI FREKUENSI UKURAN KAP

Ukuran KAP

Tabel 4. 3 Frekuensi Ukuran KAP

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid NON BIG 4	1.613	68,9	68,9	68,9
BIG 4	727	31,1	31,1	100,0
Total	2.340	100,0	100,0	

Sumber: Data yang diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Berdasarkan tabel 4.3 di atas, dapat dideskripsikan bahwa total data analisis 2.340 perusahaan, terdapat sekitar 727 perusahaan atau sekitar 31,1% yang diaudit oleh KAP Big four dan 1.613 perusahaan atau sekitar 68,9% yang diaudit bukan oleh KAP Big four.

4.2.4 Deskripsi Spesialisasi KAP

Spesialisasi KAP dalam penelitian ini KAP dapat dikatakan spesialis industri jika *market share* mampu mencapai 30% atau lebih. Dimana perusahaan

menggunakan salah satu dari KAP berspesialis diberikan nilai 1, sedangkan yang tidak menggunakan salah satu KAP berspesialis diberikan nilai 0. Variabel Spesialisasi KAP disajikan dalam tabel 4.4 tentang distribusi frekuensi variabel untuk memudahkan intepretasi.

TABEL 4.4

DESKRIPSI SPESIALISASI KAP

Spesialisasi KAP

Tabel 4. 4 Spesialisasi KAP

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	no spesialis	2.155	92,1	92,1	92,1
	Spesialisasi	185	7,9	7,9	100,0
	Total	2.340	100,0	100,0	

Sumber: Data yang diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Tabel 4.4 di atas menunjukkan hasil bahwa perusahaan menggunakan KAP berspesialisasi sebanyak 185 perusahaan atau sekitar 7.9% dan perusahaan yang

tidak menggunakan KAP berspesialisasi sebanyak 2.155 atau 92,1% dalam mengaudit laporan keuangan.

4.2.5 Deskripsi Client Importance

Pengukuran *client importance* diukur dengan rasio yang dihitung dari total aset (dalam logaritma natural) dari klien dibagi dengan jumlah total aset (dalam logaritma natural) dari semua klien yang diaudit oleh KAP tertentu pada tahun tertentu. Variabel ini disajikan dalam tabel 4.5 tentang distribusi frekuensi variabel Client importance untuk memudahkan interpretasi.



TABEL 4.5
DESKRIPSI CLIENT IMPORTANCE
Descriptive Statistics

Tabel 4. 5 Client Importance

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Klien Imp	2.340	,52122	1,97035	1,0244333	,17877645
Valid N (listwise)	2.340				

Sumber: Data yang diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Berdasarkan tabel 4.3 di atas, dapat dideskripsikan bahwa dari total 2.340 data. Perhitungan dalam variabel ini menggunakan rasio, dimana semakin besar rasio yang dihasilkan suatu perusahaan merepresentasikan pentingnya perusahaan tersebut bagi suatu KAP yang mengaudit dibandingkan dengan klien-klien lain yang diaudit oleh KAP tersebut pada tahun yang sama.

Pada penelitian ini rasio yang dihasilkan digolongkan menjadi 3, yaitu nilai lebih dari 1, nilai kurang dari 1 dan nilai sama dengan 1.

Nilai lebih dari 1 = 37%, artinya sebesar 37% dari keseluruhan perusahaan dianggap menjadi klien yang penting bagi suatu KAP pada tahun yang bersangkutan

Nilai kurang dari 1 = 41%, artinya sebesar 41% dari keseluruhan perusahaan dianggap menjadi klien yang tidak terlalu penting bagi suatu KAP dibandingkan dengan klien-klien yang diaudit oleh KAP tersebut pada tahun yang sama.

Nilai sama dengan 1 = 22%, artinya sebesar 22% perusahaan memiliki nilai penting yang sama bagi suatu KAP terhadap seluruh klien yang diaudit oleh KAP tersebut pada periode yang bersangkutan.

Hasil analisis deskripsi diatas menunjukkan hasil *client importance* yang diperoleh dari nilai rasio yang dihasilkan, nilai minimum yaitu 0.52122 dimiliki oleh PT Golden Plantation Tbk pada tahun 2018 sedangkan nilai maksimum sebesar 1.97035 dimiliki oleh PT Star Pacific Tbk pada tahun 2019. Nilai rata-rata dari hasil *client importance* adalah 1.0244333 dan standar deviasi 0.17877645.

4.3 Analisis Regresi Logistik

Pengujian regresi logistik dilakukan pada beberapa tahapan, antara lain menilai kelayakan model fit (overall fit model), menguji kelayakan model regresi dan koefisiens determinasi (r^2).

4.3.1. Analisis Model Fit (*overall fit model*)

Analisa *overall fit model* ini bertujuan untuk menilai apakah sebuah model yang dihipotesiskan layak atau sebaliknya. Hipotesis untuk menilai model fit adalah :

H_0 : Model yang dihipotesiskan fit dengan data

H_A : Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data

Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi likelihood. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, L ditransformasikan menjadi $-2\text{Log}L$. Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai dari $-2\text{Log}L$ block number = 0 dengan nilai $-2\text{Log}L$ block number = 1. Selisih antara $-2\text{Log}L$ block number = 0 dengan $-2\text{Log}L$ block number = 1 memperlihatkan bahwa model yang dihipotesiskan dalam penelitian fit dengan data yang digunakan. Adanya penurunan Log Likelihood akan menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian semakin baik.

Tabel 4.6

Hasil Uji Keseluruhan Model -2LogL Tahap Awal

Iteration History^{a,b,c}

**Tabel 4. 6 Hasil Uji Keseluruhan Model -
2LogL Tahap Awal**

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients
			Constant
Step 0	1	1.137,135	1,800
	2	948,083	2,555
	3	929,450	2,885
	4	929,052	2,943
	5	929,051	2,944
	6	929,051	2,944

a. Constant is included in the model.

b. Initial -2 Log Likelihood: 929,051

c. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa diperoleh nilai -2LogL sebesar 929.051 yang dilihat pada kolom kedua baris terakhir tabel. Model akan dinyatakan fit jika terjadi penurunan -2LogL block number = 1. Berikut merupakan hasil uji kelayakan model -2LogL block number = 1.

Tabel 4.7
Hasil Uji Keseluruhan Model -2LogL Tahap Akhir
Iteration History^{a,b,c,d}

Tabel 4. 7 Hasil Uji Keseluruhan Model -2LogL Tahap Akhir

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients					
		Constant	audit_tenure	ukuran_kap	spes_kap	klien_imp	
Step 1	1	1.133,516	1,961	-,021	,013	,204	-,130
	2	938,787	2,972	-,054	,033	,578	-,335
	3	914,642	3,603	-,093	,059	1,216	-,572
	4	912,192	3,786	-,108	,070	1,895	-,668
	5	911,885	3,797	-,109	,071	2,300	-,675
	6	911,872	3,797	-,109	,071	2,406	-,675
	7	911,872	3,797	-,109	,071	2,412	-,675
	8	911,872	3,797	-,109	,071	2,412	-,675

- a. Method: Enter
- b. Constant is included in the model.
- c. Initial -2 Log Likelihood: 929,051
- d. Estimation terminated at iteration number 8 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Dalam tabel 4.7 menunjukkan bahwa hasil 2LogL block number = 1 mengalami penurunan 17,179. Hasil ini diperoleh dari selisih antara -2LogL block number = 0 sebesar 929,051 dengan -2LogL block number = 1 sebesar sebesar 911,872. Penurunan ini menunjukkan bahwa model regresi baik atau model yang dihipotesiskan fit dengan data.

4.3.2. Uji kelayakan model regresi (Goodness of Fit Test)

Pengujian kelayakan model regresi menggunakan Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test. Pengujian dilakukan dengan melihat *chi-square* dengan nilai signifikasi yaitu 0,05. Hasil pengujian terdapat pada tabel 4.8 menunjukkan bahwa nilai *chi-square* sebesar 11,759 dengan signifikasi sebesar 0,162. Hasil tersebut menunjukkan hasil pengujian lebih bedar dari 0,05 yang berarti model penelitian ini dapat diterima atau layak (fit) karena cocok dengan data

observasinya. Maka dapat dikatakan bahwa audit tenure, ukuran KAP, spesialisasi KAP dan client importance berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit.

Tabel 4.8

Hosmer and Lemeshow Test

Tabel 4. 8 Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	11,759	8	,162

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23,0 tahun 2021

4.3.3. Koefisien Determinasi (Nagelke R Square)

Nagelke R Square adalah nilai yang menunjukkan besarnya variabilitas variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model penelitian ini. Tabel 4.9 menunjukkan besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistic dengan nilai Nagelke R Square adalah sebesar 0,022, ini berarti variabilitas variabel dependen hanya dijelaskan sekitar 2,2% oleh variabel independen sehingga 97,8% variabilitas dari variabel dependen dijelaskan oleh variabel lain.

Tabel 4.9

Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 4. 9 Koefisien Determinasi (R^2)

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	911,872 ^a	,007	,022

a. Estimation terminated at iteration number 8 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

4.3.4. Tabel Klasifikasi

Tabel klasifikasi digunakan untuk menghitung nilai estimasi yang benar dan salah. Dalam tabel 4.10 pada kolom observed terlihat kualitas audit yang berkualitas dan tidak berkualitas. Hasil SPSS pada tabel 4.10 menunjukkan bahwa prediksi dari model regresi dalam memprediksi probabilitas kualitas audit yang dihasilkan dari proksi *earnings surprise benchmark* penelitian ini sebesar 95,0%. Hasil ini menunjukkan bahwa regresi yang digunakan terdapat 2.223 perusahaan atau sebesar 95,0% dari 2.340

perusahaan akan menghasilkan audit yang berkualitas. Sedangkan 117 perusahaan atau 5,0% perusahaan akan menghasilkan audit yang tidak berkualitas.

Tabel 4.10

Classification Table^a

Tabel 4. 10 Tabel Klasifikasi

		Predicted			Percentage Correct
		Kualitas Audit			
Observed		tidak berkualitas	berkualitas		
		Step 1	Kualitas Audit tidak berkualitas	0	
berkualitas	0		2.223	100,0	
Overall Percentage				95,0	

a. The cut value is ,500

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

4.3.4.1. Estimasi Parameter dan Interpretasinya

Pengujian hipotesis menggunakan uji regresi logistik yang dilakukan terhadap masing-masing variabel independen terhadap masing-masing variabel independen terhadap variabel depende.

Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai signifikan hasil pengujian dengan nilai signifikansi α (0,05). Apabila signifikansi diatas 0,05 maka hipotesis diterima. Sebaliknya, jika signifikansi dibawah 0,05 maka hipotesis ditolak. Estimasi parameter ditunjukkan dengan tabel *Variabel in the Equation* yang menunjukkan hubungan antar variabel dan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 4.11

Variables in the Equation

Tabel 4. 11 Estimasi Parameter dan Interpretasinya

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Sig/2	Exp(B)	Hasil
Step 1 ^a audit_tenure	-,109	,071	2,387	1	,122	0,061	,897	Ditolak
ukuran_kap	,071	,213	,113	1	,737	0,3685	1,074	Ditolak
spes_kap	2,412	1,010	5,709	1	,017	0,0085	11,161	Diterima
klien_imp	-,675	,510	1,754	1	,185	0,0925	,509	Ditolak
Constant	3,797	,560	45,975	1	,000		44,581	

a. Variable(s) entered on step 1: audit_tenure, ukuran_kap, spes_kap, klien_imp.

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Hasil pengujian pada tabel 4.11 *Variabel in the Equation* bertujuan untuk menguji hipotesis yang diajukan oleh peneliti. Berdasarkan tabel 4.11 dapat diketahui bahwa:

- 1) Pengujian H1: Audit Tenure mempunyai pengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

Audit tenur memperoleh nilai signifiikansi sebesar 0,061 yang berarti lebih besar dari 0,05. Karena $\text{sig } (0,061) > \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

- 2) Pegujian H2: Ukuran Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit

Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memperoleh nilai signifikasi 0,3685 yang berarti lebih besar dari 0,05. Karena $\text{sig } (0,3685) > \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan bahwa ukuran KAP

mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit ditolak, maka dari itu dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

- 3) Pengujian H3: Spesialisasi Industri Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit

Spesialisasi kantor akuntan publik memperoleh signifikansi 0,0085 yang berarti lebih kecil dari 0,05. Karena $\text{sig}(0,0085) < \alpha(0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa spesialisasi industri kantor akuntan publik mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit diterima. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa spesialisasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

- 4) Pengujian H4: Client Importance mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Client importance memperoleh nilai signifikansi 0,0925 yang berarti lebih besar dari 0,05. Karena $\text{sig sig } (0,0925) > \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan client importance berpengaruh positif terhadap kualitas audit ditolak. Hasil hipotesis dapat disimpulkan bahwa client importance tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas dapat disimpulkan bahwa dari keempat hipotesis yang diajukan, hipotesis ketiga yaitu spesialisasi industri kantor akuntan publik mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit diterima. Berikut ringkasan hasil pengujian hipotesis yang disajikan dalam bentuk tabel guna mempermudah pembaca hasil uji hipotesis.

Tabel 4.12

Ringkasan Hasil Pengujian

Tabel 4. 12 Ringkasan Hasil Pengujian

No.	Hipotesis	Sig	Sig/2	Hasil
1.	Audit Tenure mempunyai pengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.	0,122	0,061	Ditolak
2.	Ukuran Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit	0,737	0,3685	Ditolak
3.	Spesialisasi Industri Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit	0,017	0,0085	Diterima
4.	Client Importance mempunyai pengaruh positif terhadap Kualitas Audit.	0,185	0,0925	Ditolak

Sumber: Data diolah dengan SPSS 23.0 tahun 2021

Tabel 4.12 menunjukkan hasil masing-masing hipotesis dengan regresi logistic pada tingkat signifikansi sebesar

0,05. Model persamaan yang terbentuk dari hasil tersebut sebagai berikut.

$$\Pr(MEET_{BE}) = 3,797 - 0,109 \text{ TENURE} + 0,0712 \text{ SizeKAP} \\ + 2,412 \text{ SPEC} - 0,675 \text{ CI}$$

4.4 Pembahasan

4.4.1 Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Pada hipotesis pertama menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil pengujian pada tabel 4.2 menunjukkan nilai koefisien sebesar -0,109 dengan signifikansi sebesar $0,061 > \alpha$ (0,05). Hal ini berarti bahwa variabel audit tenure terbukti tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Karena tingkat signifikansi hipotesis yang menyatakan audit tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit pada seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2015-2019 menghasilkan nilai signifikansi sebesar $0,061 > \alpha$ (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa H1 ditolak.

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, ditemukan bahwa audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kualitas audit diukur dengan proksi earning surprise benchmark, dimana proksi dihitung dengan rerata seluruh sampel dalam satuan tahun perusahaan. Maka audit tenure dalam penelitian ini digeneralisasikan sama pada setiap industrinya, tanpa ada pengecualian kondisi di setiap industri dan tiap tahunnya. Kualitas audit tidak hanya dilihat dari berapa lamanya perikatan yang dilakukan oleh kap dan perusahaan, tetapi kualitas audit juga dilihat dari proses audit yang dilakukan oleh kap dan bagaimana kap dapat menggunakan teknologi dan data dari periode sebelumnya dalam melakukan pemeriksaan atau proses audit.

Hal ini dapat dikatakan bahwa audit tenure tidak bisa sepenuhnya dijadikan tolak ukur kualitas audit. Audit tenure masih belum jelas berapa lama dibutuhkan untuk menghasilkan kualitas audit yang optimal, maka banyak penelitian yang mengasumsikan bahwa lamanya audit tenure yang tidak terlalu pendek dan tidak terlalu panjang. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian Pertiwi et al., (2016), Permana et al., (2010) dan Wibowo &

Rossietta, (2009) yang mengatakan tidak adanya hubungan antara masa perikatan dengan kualitas audit yang dihasilkan.

4.4.2 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Pada hipotesis kedua variabel Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pada tabel 4.3 menunjukkan nilai koefisiensi 0,071 dengan signifikansi $0,3685 > \alpha$ (0,05). Hal ini berarti ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Karena tingkat signifikansi hipotesis yang menyatakan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2015-2019 menghasilkan nilai signifikansi $0,3685 > \alpha$ (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa H2 ditolak.

Hasil dari penelitian ini dimungkinkan karena semakin maraknya pelanggaran Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) yang dilakukan oleh KAP yang berdampak pada kualitas audit, sehingga pemerintah memberikan sanksi yang ketat dengan penerapan sanksi disiplin berat,

denda administrative hingga sanksi pidana. Hal ini dimaksudkan agar segala prosedur yang dilakukan semua KAP (big4 maupun non big4) dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan bisa sesuai dengan standar yang berlaku. Maka dari itu KAP *big4* maupun *non-big4* akan lebih transparan dalam memberikan informasi keuangan, meningkatkan kepercayaan publik serta kepentingan publik melalui peningkatan independensi auditor dan kualitas auditor (Wibowo & Rossieta, 2009).

Penelitian ini tidak mendukung penelitian Muliawan & Sujana, (2017) dan Wibowo & Rossieta, 2009 yang menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit. Tetapi hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Permana et al., 2010 dan Tjun, 2019 yang menyatakan ukuran KAP tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Selain itu penelitian ini juga didukung oleh Watkins et al (2004) dalam (Widiastuty, Erna dan Febrianto, 2010) yang mengatakan bahwa ukuran KAP bukanlah ukuran actual

melainkan persepsi dan berhubungan dengan kinerja masa lalu (Permana et al., 2010).

4.4.4 Pengaruh Spesialisasi Industri KAP terhadap Kualitas Audit

Pada hipotesis ketiga variabel spesialisasi industri KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pada tabel 4.4 menunjukkan nilai koefisien 2,412 dengan signifikansi $\text{sig} (0,0085) < \alpha (0,05)$. Hal ini berarti spesialisasi industri KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Karena tingkat signifikansi hipotesis yang menyatakan spesialisasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2015-2019 menghasilkan nilai signifikansi $\text{sig} (0,0085) < \alpha (0,05)$. Maka dapat disimpulkan bahwa H3 diterima.

Spesialisasi KAP dalam suatu industri membuat auditor memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai terkait pendeteksian salah saji material pada laporan keuangan. Kemampuan ini juga memungkinkan auditor melakukan pencegahan praktik manajemen laba sehingga informasi yang tersaji memiliki kualitas yang tinggi.

Banyaknya klien KAP dalam industri yang sama akan berdampak pada pemahaman dimana KAP akan semakin paham mengenai risiko bisnis perusahaan, internal control perusahaan dan *audit risk* pada industri tersebut (Setiawan & Fitriany, 2011).

Menurut Setiawan dan Fitriany (2011) dalam Udayanti & Ariyanto, 2017, spesialisasi auditor diukur dengan *market share* KAP berpengaruh positif dengan kualitas audit. Penelitian lain yang memperkuat argumen bahwa spesialisasi KAP menghasilkan audit yang berkualitas oleh penelitian Zhou dan Elder dalam (Darsono & Nugrahanti, 2014) yang menyatakan bahwa kualitas audit merupakan dimensi dari pengetahuan dan pengalaman auditor, sehingga dapat meminimalisir adanya manajemen laba dan dapat mendeteksi fraud karena auditor yang ada di KAP yang berspesialisasi dapat mengidentifikasi masalah dan memahami risiko yang terjadi (Darsono & Nugrahanti, 2014).

Hasil penelitian terkait spesialisasi KAP konsisten dengan penelitian Zhou dan Elder dalam (Darsono & Nugrahanti, 2014) dan Setiawan & Fitriany, 2011; Udayanti & Ariyanto, 2017 yang memperoleh hasil spesialisasi berpengaruh positif.

4.4.5 Pengaruh *Client Importance* terhadap Kualitas Audit

Pada hipotesis kedua variabel *Client Importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pada tabel 4.5 menunjukkan nilai koefisiensi -0,675 dengan signifikansi $0,0925 > \alpha (0,05)$. Hal ini berarti *Client importance* tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Karena tingkat signifikansi hipotesis yang menyatakan *client importance* berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2015-2019 menghasilkan nilai signifikansi $0,3685 > 0,0925 > \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa H4 ditolak.

Client importance dalam penelitian ini untuk melihat kecenderungan auditor/ KAP mempunyai ketergantungan ekonomi pada klien yang dapat mempengaruhi

independensinya. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa tidak adanya perbedaan perlakuan auditor kepada kliennya yang mengindikasikan bahwa auditor menganggap semua klien sama dan tidak berdampak terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Kemungkinan perlakuan audit akan sama diberikan ketika mengaudit klien besar maupun kecil (Suciana & Setiawan, 2018).

Hasil penelitian yang didapatkan sejalan dengan penelitian Udayanti & Ariyanto, (2017), Suciana & Setiawan, 2018 yang memperoleh hasil bahwa *client importance* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

