

BAB IV

HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Semua perusahaan *go public* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015 – 2019 dan yang telah memenuhi kriteria sampel adalah sebanyak 756 perusahaan. Selanjutnya hasil dari pengujian statistik deskriptif dari variabel yang digunakan akan membedakan statistik deskriptif untuk variabel *non dummy* dan statistik deskriptif untuk variabel *dummy*:

4.1.1. Hasil Uji Statistik Deskriptif Untuk Variabel *Non Dummy*

Tabel 4.1.

Uji Statistik untuk Variabel Non Dummy

| Descriptive Statistics | | | | | |
|------------------------|-----|----------|----------|------------|----------------|
| | N | Minimum | Maximum | Mean | Std. Deviation |
| AUDIT_TENURE | 756 | 1,00 | 5,00 | 3,9220 | 1,40595 |
| UKURAN_KLIEN | 756 | 10,60293 | 14,54649 | 12,3143228 | ,66910756 |
| LEVERAGE | 756 | ,00062 | 5,07330 | ,5446242 | ,52236601 |
| Valid N (listwise) | 756 | | | | |

Sumber: Data Sekunder yang Diolah (2021)

Variabel *audit tenure* memiliki nilai minimum 1,00 yaitu pada perusahaan PT Asiaplast Industries Tbk (APLI) pada tahun 2015, dan nilai maksimum 5,00 yaitu pada perusahaan PT Polychem Indonesia Tbk (ADMG) pada tahun 2015, dengan

nilai rata-rata sebesar 3,9220 dan standar deviasi sebesar 1,40595. Artinya perusahaan yang menjadi sampel pada penelitian ini telah memiliki lama hubungan dengan KAP nya selama 3-4 tahun. Standar deviasi yang nilainya lebih rendah daripada nilai mean menunjukkan datanya tidak bervariasi.

Ukuran klien perusahaan memiliki nilai minimum 10.602 yaitu pada perusahaan PT. Siwani Makmur Tbk (SIMA) pada tahun 2015 yaitu dengan nilai aset sebesar Rp 40.080.558.448,00, dan nilai maksimum 14.546 yaitu pada perusahaan PT. Astra International Tbk (ASII) pada tahun 2019 dengan nilai aset sebesar Rp 351.958.000.000.000,00. Nilai *mean* atau rata-rata menunjukkan angka sebesar 12,314323 dan standar deviasi 0,669108, artinya rata-rata perusahaan yang menjadi sampel pada penelitian ini memiliki nilai dari total aset sebesar Rp 1.888.753.850.000, dan ini termasuk cukup tinggi karena mendekati nilai maksimum. Standar deviasi yang nilainya lebih rendah daripada nilai mean menunjukkan datanya tidak bervariasi.

Leverage memiliki nilai minimum sebesar 0,000620 yaitu pada PT. Barito Pacific Tbk (BRPT) di tahun 2018 dan nilai maksimum sebesar 5,073 yaitu pada perusahaan PT. Asia Pacific Fibers Tbk (POLY) pada tahun 2017, dengan nilai rata-rata 0,544624 dan standar deviasi sebesar 0,52236601. Artinya rata-rata perusahaan yang menjadi sampel pada penelitian ini memiliki nilai rasio perbandingan antara total hutang dengan total ekuitas sebesar 54,4% yang berarti hutang lebih kecil daripada ekuitasnya. Standar deviasi yang nilainya lebih rendah daripada nilai mean menunjukkan datanya tidak bervariasi.

4.2. Hasil Uji Statistik Deskriptif Untuk Variabel *Dummy*

Tabel 4.2.
Pergantian Manajemen

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Tidak ada pergantian | 493 | 65,2% | 65,2% | 65,20 |
| | Ada Pergantian | 263 | 34,8% | 34,8% | 100,00 |
| | Total | 756 | 100% | 100% | |

Sumber : Data sekunder diolah (2021)

Dari Tabel 4.2. dapat dilihat bahwa dari 756 perusahaan, terdapat 493 perusahaan (65,2%) yang tidak melakukan pergantian CEO, sedangkan 263 perusahaan (34,8%) melakukan pergantian CEO. Hal ini diungkapkan bahwa mayoritas tidak melakukan pergantian manajemen.

Tabel 4.3.**Spesialisasi Auditor**

| | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------------------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid Tdk diaudit auditor spesialis | 176 | 23,3% | 23,3% | 23,30 |
| Diaudit auditor spesialis | 580 | 76,7% | 76,7% | 100,00 |
| Total | 756 | 100% | 63,6% | |

Sumber: Data sekunder diolah (2021)

Dari Tabel 4.3. dapat dilihat bahwa dari 756 perusahaan, terdapat 176 perusahaan (23,3%) yang tidak diaudit oleh auditor spesialis, sedangkan 580 perusahaan (76,7%) diaudit oleh auditor spesialis. Maka dapat disimpulkan bahwa mayoritas diaudit oleh auditor spesialis.

Tabel 4.4.**Kualitas Audit****BIG**

| | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid KAP non Big 4 | 481 | 63,6% | 63,6% | 63,6 |
| KAP Big 4 | 275 | 36,4% | 36,4% | 100,00 |
| Total | 756 | 100% | 100% | |

Sumber : Data sekunder diolah (2021)

Dari Tabel 4.4 diperoleh hasil bahwa dari 756 perusahaan, terdapat 481 perusahaan (63,6%) yang menggunakan KAP non big 4, dan sebanyak 275

perusahaan yang menggunakan KAP big 4. Maka dapat disimpulkan bahwa mayoritas perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini menggunakan jasa KAP Non Big 4.

4.3. Uji Kelayakan Model Regresi

Uji kelayakan ini bertujuan memastikan ketepatan dan kemampuan model regresi dalam menjelaskan data penelitian. Uji kelayakan model regresi logistik menggunakan *Chi-Square Goodness-of-Fit Test*. Apabila pengujian ini menunjukkan tingkat alfa kurang dari 0,05 atau 5% maka dapat diartikan bahwa model regresi logistik telah memiliki kemampuan yang cukup dalam menjelaskan data penelitian dan begitupula sebaliknya. Berikut hasil dari uji kelayakan keseluruhan model regresi menggunakan *Chi-Square Goodness-of-Fit Test* :

Tabel 4.5

Tabel Uji Kelayakan Model Regresi

| Omnibus Tests of Model Coefficients | | Chi-square | Df | Sig. |
|-------------------------------------|-------|------------|----|------|
| Step 1 | Step | 334,497 | 5 | ,000 |
| | Block | 334,497 | 5 | ,000 |
| | Model | 334,497 | 5 | ,000 |

Sumber : Data sekunder diolah (2021)

Berdasarkan tabel 4.5 tersebut, maka terlihat bahwa dalam penelitian ini, signifikansi menunjukkan 0.000 yang berarti lebih kecil dari tingkat alfa 0.05 sehingga dapat dikatakan bahwa model regresi logistik telah memiliki kemampuan yang layak dalam menjelaskan data penelitian dan dapat melanjutkan proses pengujian selanjutnya.

4.4. Uji Kelayakan Keseluruhan Model Regresi

Pengujian yang dilakukan adalah menguji hipotesis null menggunakan *Hosmer and Lemeshow Goodness-of-Fit Test*. Apabila pengujian ini menunjukkan tingkat alfa senilai kurang dari 0,05 atau 5% maka dapat diartikan bahwa model regresi logistik belum memiliki kemampuan yang cukup dalam menjelaskan data penelitian dan begitupula sebaliknya. Berikut hasil dari uji kelayakan keseluruhan model regresi menggunakan *Hosmer and Lemeshow Goodness-of-Fit Test* :

Tabel 4.6.

Uji Kelayakan Keseluruhan Model Regresi

Hosmer and Lemeshow Test

| Step | Chi-square | Df | Sig. |
|------|------------|----|------|
| 1 | 12,214 | 8 | ,142 |

Sumber : Data sekunder diolah (2021)

Berdasarkan tabel 4.6 tersebut, maka terlihat bahwa dalam penelitian ini, signifikansi menunjukkan 0.142 yang berarti lebih besar dari tingkat alfa 0.05 sehingga dapat dikatakan bahwa model regresi logistik telah memiliki kemampuan yang cukup dalam menjelaskan keseluruhan data penelitian.

4.5. Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi dapat menggunakan uji *Nagelkerke R²* yang akan menginformasikan besarnya kemampuan variabel independen dalam penelitian ini dalam keterkaitannya terhadap variabel dependen apabila terdapat dua atau lebih variabel independen dalam penelitian. Berikut hasil dari uji koefisien determinasi :

Tabel 4.7.
Uji Koefisien Determinasi

Model Summary

| Step | -2 Log likelihood | Cox & Snell R Square | Nagelkerke R Square |
|------|----------------------|----------------------|---------------------|
| 1 | 656,693 ^a | ,358 | ,489 |

a. Estimation terminated at iteration number 20 because maximum iterations has been reached. Final solution cannot be found.

Sumber : Data sekunder diolah (2021)

Berdasarkan tabel 4.7 tersebut, maka terlihat bahwa dalam penelitian ini, nilai *Nagelkerke R Square* menunjukkan 0.489 atau 48,9%, hal ini mengindikasikan bahwa kemampuan variabel independen dalam penelitian ini dalam kaitannya terhadap variabel dependen adalah sebesar 48,9%. Sedangkan sebesar 51,1% yaitu sianya dijelaskan oleh faktor lain yang berada di luar penelitian.

4.6. Uji Ketepatan Pengklasifikasian

Uji ketepatan pengklasifikasian akan menghasilkan output berupa tabel klasifikasi. Apabila nilai persentase keseluruhan dari output tersebut menunjukkan nilai yang tinggi maka berarti tingkat kemampuan pengklasifikasian data menurut model regresi logistik juga semakin tinggi.

Berikut hasil dari uji ketepatan pengklasifikasian data penelitian ini:

Tabel 4.8.

Uji Ketepatan Pengklasifikasian

Classification Table^a

| | Observed | Predicted | | |
|--------|--------------------|----------------|------|------------|
| | | KUALITAS_AUDIT | | Percentage |
| | | ,00 | 1,00 | Correct |
| Step 1 | KUALITAS_AUDIT ,00 | 404 | 77 | 84,0 |
| | 1,00 | 105 | 170 | 61,8 |
| | Overall Percentage | | | 75,9 |

a. The cut value is ,500

Sumber : Data sekunder diolah (2021)

Berdasarkan tabel 4.8 tersebut, maka terlihat bahwa dalam penelitian ini, nilai persentase keseluruhan dari output tersebut adalah sebesar 75.9% yang mengindikasikan bahwa menurut model regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini, rata-rata ketepatan pengklasifikasian data cukup tinggi.

4.7. Uji Hipotesis

Setelah melakukan berbagai pengujian dan menunjukkan hasil yang baik, maka selanjutnya adalah melakukan uji hipotesis. Dalam penelitian ini, uji hipotesis akan dilakukan dengan analisis regresi logistik dikarenakan variabel dependen dalam penelitian ini disajikan dengan data yang terdiri atas dua kategori yaitu perusahaan yang cenderung diaudit oleh KAP *Big Four* dan perusahaan yang cenderung tidak diaudit oleh KAP *Big Four*. Penelitian satu arah ini akan menggunakan uji *Wald Statistic* dalam pengujian hipotesisnya dan berikut hasil uji hipotesisnya :

Tabel 4.9**Hasil Uji t**

| | | Variables in the Equation | | | | | | |
|----------------|----------------------|---------------------------|----------|--------|----|------|--------|----------|
| | | B | S.E. | Wald | Df | Sig. | Sig./2 | Hasil |
| Step | AUDIT_TENURE | .226 | .077 | 8.730 | 1 | .003 | .0015 | Diterima |
| 1 ^a | UKURAN_KLIEN | 1.542 | .177 | 75.807 | 1 | .000 | .000 | Diterima |
| | PERGANTIAN_MANAJEMEN | .796 | .200 | 15.871 | 1 | .000 | .000 | Diterima |
| | LEVERAGE | -.817 | .314 | 6.787 | 1 | .009 | .0045 | Diterima |
| | SPECIALIS_AUDITOR | 20.744 | 2760.925 | .000 | 1 | .994 | .497 | Ditolak |
| | Constant | -40.792 | 2760.926 | .000 | 1 | .988 | .494 | |

a. Variable(s) entered on step 1: AUDIT_TENURE, UKURAN_KLIEN, PERGANTIAN_MANAJEMEN, LEVERAGE, SPESIALIS_AUDITOR.

Sumber: Data Sekunder yang Diolah (2021)

Hipotesis Pertama

Dari tabel 4.9. diketahui ternyata nilai signifikansi t untuk variabel *Audit Tenure* adalah sebesar $0,003/2=0.0015 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar +0,226. Hal ini berarti hipotesis pertama pada penelitian ini diterima. *Audit Tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hipotesis Kedua

Dari tabel 4.9. diketahui ternyata nilai signifikansi t untuk variabel Ukuran klien adalah sebesar $0,000/2=0.000 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar +1.542. Hal ini berarti hipotesis kedua pada penelitian ini diterima. Ukuran klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hipotesis Ketiga

Dari tabel 4.9. diketahui ternyata nilai signifikansi t untuk variabel Pergantian manajemen adalah sebesar $0,000/2=0.000 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar $+0.796$. Hal ini berarti hipotesis ketiga pada penelitian ini diterima. Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hipotesis Keempat

Dari tabel 4.9. diketahui ternyata nilai signifikansi t untuk variabel *Leverage* adalah sebesar $0,009/2 = 0.0045 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar $-0,817$. Hal ini berarti hipotesis keempat pada penelitian ini diterima. *Leverage* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Hipotesis Kelima

Dari tabel 4.9. diketahui ternyata nilai signifikansi t untuk variabel Spesialisasi auditor adalah sebesar $0,994/2=0.497 > 0.05$ sehingga artinya hipotesis kelima pada penelitian ini ditolak. Jadi Spesialisasi auditor **tidak** berpengaruh terhadap kualitas audit.

4.5. Pembahasan

4.5.1. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan uji hipotesis di atas, diperoleh hasil bahwa signifikansi t untuk variabel *Audit Tenure* adalah sebesar $0,003/2=0.0015 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar $+0,226$. Nilai koefisien regresi positif menunjukkan pengaruhnya bernilai positif. Dengan demikian hipotesis pertama pada penelitian ini diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *Audit Tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hubungan antara auditor dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Jika terlampau panjang bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak (Permana, 2012). Mgbame, et al.(2012) dalam penelitian yang dilakukan di Nigeria membuktikan secara empiris bahwa adanya hubungan negatif antara masa perikatan (*audit tenure*) dengan kualitas audit. Jadi, untuk masa perikatan audit yang berhubungan dengan hasil audit yang berkualitas masih diperdebatkan sebagai temuan yang dapat menunjukkan pengaruhnya terhadap kualitas audit. De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Poin penting dalam defenisi tersebut adalah audit yang berkualitas merupakan audit yang dilaksanakan oleh auditor yang kompeten dan independen. Kompetensi auditor terkait

dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan, sedangkan independensi auditor terkait dengan keberanian auditor dalam melaporkan salah saji dalam laporan keuangan tersebut.

Hasil penelitian mendukung penelitian yang dilakukan oleh Andrian (2017) dan Nadia (2014) menyatakan bahwa *audit tenure*, rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Semakin lama sebuah KAP mengaudit perusahaan maka semakin tinggi akrual diskresioner, perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* memiliki akrual diskresioner yang tinggi, perusahaan yang melakukan rotasi KAP mempunyai akrual diskresioner yang tinggi dan kualitas auditnya juga tinggi.

4.5.2. Pengaruh Ukuran Klien Terhadap Kualitas Audit

Nilai signifikansi t untuk variabel Ukuran klien adalah $< 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar $+1.542$. Nilai koefisien regresi positif menunjukkan pengaruhnya bernilai positif. Dengan demikian hipotesis kedua pada penelitian ini diterima. Jadi Ukuran klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Ukuran perusahaan dapat mempengaruhi kualitas audit. Perusahaan berukuran besar karena kompleksitas operasi dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan pemegang saham, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost*. Selain itu, jumlah konflik agensi yang meningkat menyebabkan permintaan untuk membedakan kualitas auditor juga meningkat. Oleh karena itu, perusahaan berukuran besar pastinya akan lebih memilih menggunakan jasa KAP berukuran besar untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Hal ini

disebabkan semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Ukuran perusahaan sangat berpengaruh terhadap kualitas audit, karena ukuran perusahaan yang besar menginginkan kualitas audit yang lebih baik oleh karena itu perusahaan ini menyewa KAP yang independen dan profesional, sehingga ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Ramdani (2016), Sinaga (2014) dan Wulandari (2014) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

4.5.3. Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap Kualitas Audit

Nilai signifikansi t untuk variabel Pergantian manajemen adalah sebesar $< 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar $+0.796$. Nilai koefisien regresi positif menunjukkan pengaruhnya bernilai positif. Dengan demikian hipotesis ketiga pada penelitian ini diterima. Jadi Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Menurut Evi Dwi dan Indira (2011), pergantian manajemen memiliki arti pergantian manajemen, yang dapat dilihat dari pergantian CEO perusahaan. Menurut Ni Kadek (2010), perubahan manajemen adalah perubahan susunan pengurus suatu perusahaan, dan perubahan tersebut dapat berupa susunan direksi atau pergantian direksi. Sementara itu, menurut Shulamite Damayanti dan Made Sudarma (2007),

perubahan manajemen adalah pergantian direksi perusahaan, yang dapat disebabkan oleh keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau karena pengunduran diri. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa semakin tinggi tingkat pergantian management pada perusahaan maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dimiliki oleh perusahaan karena dengan adanya seringnya management perusahaan maka akan semakin menghindari adanya tindakan *fraud*.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) serta Ramdani (2016) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena pengaruh pergantian manajemen memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap kualitas hasil auditan independen. Penelitian yang dilakukan menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

4.5.4. Pengaruh *Leverage* Terhadap Kualitas Audit

Nilai signifikansi t untuk variabel *Leverage* adalah sebesar $< 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β) nya sebesar $-0,817$. Nilai koefisien regresi negatif menunjukkan pengaruhnya bernilai negatif. Dengan demikian hipotesis keempat pada penelitian ini diterima. Jadi *Leverage* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Rasio ini menunjukkan besarnya aktiva yang dimiliki perusahaan yang dibiayai dengan hutang. Semakin tinggi nilai *leverage* maka risiko yang akan dihadapi investor akan semakin tinggi dan para investor akan meminta keuntungan yang semakin besar. Dalam perjanjian hutang terdapat kepentingan perusahaan untuk

dinilai positif oleh kreditur dalam hal kemampuan membayar hutangnya. Terdapat kemungkinan bahwa adanya perjanjian kontrak hutang memicu manajemen untuk melakukan akrual diskresoner dengan tujuan memperlihatkan kinerja positif pada kreditur sehingga memperoleh suntikan dana atau untuk memperoleh penjadwalan kembali pembayaran hutang. Dalam kaitannya dengan leverage, salah satu alternatif sumber dana perusahaan selain menjual saham di pasar modal adalah melalui sumber dana eksternal berupa hutang. Perusahaan akan berusaha memenuhi perjanjian hutang agar memperoleh penilaian yang baik dari kreditur. Hal ini kemudian dapat memotivasi manajer melakukan akrual diskresoner untuk menghindari pelanggaran perjanjian hutang. Semakin tinggi hutang berarti kinerja buruk dan akan mempengaruhi turunnya kualitas audit. Adanya leverage, perusahaan akan melakukan pengungkapan laporan keuangan yang lebih luas. Hal ini didorong agar para investor tidak ragu terhadap kinerja laporan keuangan perusahaan sehingga leverage berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian mendukung hasil penelitian terdahulu oleh Gayatri dan Suputra (2013) yang menjelaskan bahwa leverage berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Dechow et al. (1996), Wulandari (2014) dan Anas dkk (2018) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

4.5.5. Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Nilai signifikansi t untuk variabel Spesialisasi auditor adalah $> 0,05$ sehingga artinya hipotesis kelima ditolak. Jadi Spesialisasi auditor **tidak** berpengaruh terhadap kualitas audit.

Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Apalagi terkadang dalam penugasannya auditor sering memperoleh klien dengan permasalahan yang kompleks dalam penyusunan laporan keuangannya, sehingga auditor harus benar-benar memahami bisnis klien dan mempunyai keahlian khusus untuk menangani masalah tersebut. Namun baik itu auditor spesialis maupun non spesialis mempunyai satu tujuan yaitu menghasilkan laporan audit yang berkualitas sesuai dengan kondisi perusahaan yang diaudit. Auditor melaksanakan penugasannya tetap berpedoman pada tanggung jawab profesinya, integritas, obyektivitas, kehati-hatian profesional, perilaku profesional dan standar teknis. Artinya, dalam pekerjaan lapangannya baik itu auditor spesialis maupun non spesialis juga melakukan serangkaian prosedur audit untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan memadai dengan pertimbangan profesionalnya. Dengan dasar perolehan bukti yang cukup dan memadai tersebut menjadi dasar auditor untuk melengkapi kertas kerjanya dan menjadikannya dasar dalam menyelesaikan laporan auditnya. Oleh karena itu entah itu laporan audit dikerjakan oleh auditor spesialis maupun non spesialis tidak berpengaruh pada kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nizar (2017) yang menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor spesialis memiliki pengetahuan

dan pemahaman yang lebih akan bidang industri klien jika dibandingkan dengan auditor non spesialis. Pengetahuan auditor akan bidang tertentu ini pula dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dilakukannya, hal ini dikarenakan auditor spesialis akan lebih gampang untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada pelaporan keuangan klien (Knechel, dalam Habib 2013). Krishnan dalam (Panjaitan, 2014) menyatakan perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan memiliki nilai akrual diskresioner yang rendah jika dibandingkan dengan perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor spesialis.

Hasil yang berbeda dengan penelitian sebelumnya dapat terjadi karena pada penelitian sebelumnya hanya menggunakan sampel perusahaan manufaktur, sedangkan pada penelitian ini menggunakan semua perusahaan. Jumlah perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis dan non spesialis berbeda dan pada industri yang berbeda dapat mengakibatkan hasil yang berbeda pula.

