

Pengaruh Rotasi Auditor dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit Sebagai Variabel Moderasi



Rifaldi Rafli¹, Muhammad Nuryatno Amin²

^{1,2}Jurusan Akuntansi, Universitas Trisakti, Jakarta Indonesia

¹Rifaldirafli@gmail.com, ²nuryatno@trisakti.ac.id

INFO ARTIKEL

Tanggal revisi:
09 September 2021

Tanggal diterima:
13 September 2021

Tanggal diterbitkan online:
15 September 2021

Kata Kunci:

Auditor Rotation, KAP Reputation Fee Audit, Audit Quality

ABSTRAK

This study aims to examine the effect of auditor rotation and KAP reputation on audit quality with audit fees as a moderating variable. The sample used in this study is property, real estate, and construction companies listed on the Indonesian Stock Exchange (BEI) in 2017-2019. The number of samples used was 138 companies from 147 companies that met the criteria. The data analysis method used was multiple linear regression and moderated regression analysis (MRA), as well as data processing using SPSS software. The results of this study indicate that Auditor Rotation and KAP Reputation have no effect on Audit Quality. Then the Audit Fee does not play a role in moderating Auditor Rotation and KAP Reputation on Audit Quality.

1. PENDAHULUAN

Pada era saat ini, kepercayaan masyarakat mulai menurun terhadap auditor seiring banyaknya kasus mengenai kualitas audit yang melibatkan para auditor independen. Kasus yang menyita perhatian public dalam negeri serta mancanegara yaitu kasus perusahaan enron dan KAP Arthur Andersen di Amerika, yang mana diketahui telah terjadi perilaku moral hazard yaitu memanipulasi laporan keuangan dengan mencatatkan keuntungan padahal perusahaan mengalami kerugian. Enron menaikkan pendapatannya dan menyembunyikan utang yang dimilikinya sehingga perusahaan terlihat baik dan sehat. KAP Arthur Andersen tidak luput juga dari masalah karena pihaknya telah melakukan pemusnahan barang bukti terkait kerugian yang dialami oleh Enron. Hal tersebut tentunya tidak sesuai dengan standar dan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Padahal Arthur

Andersen seharusnya melaksanakan tugas dengan penuh kehati-hatian sehingga hasil audit terhadap laporan keuangan Enron tidak terdapat keragu-raguan (Sari & Badera, 2018).

Akuntan publik dibutuhkan masyarakat untuk menumbuhkan kepercayaannya atas aktivitas dan kinerja perusahaan. Eksternal auditor sebagai akuntan publik mempunyai dua tanggung jawab untuk menjalankan pekerjaan profesionalnya, yaitu mempertahankan kerahasiaan informasi yang didapat pada saat pelaksanaan pekerjaannya dan mempertahankan mutu pekerjaan profesionalnya (Mulyani & Munthe, 2019). Dari Fenomena ini, kualitas audit merupakan salah satu elemen yang penting pada akuntan publik.

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan *probability* dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan (Arisinta, 2013) dalam (Ramadhan & Laksito, 2018). Kualitas audit dapat diukur dengan beberapa pendekatan, salah satunya dengan menggunakan kualitas laba sebagai proteksi pengukurannya. Kualitas laba sering dikaitkan dengan kualitas dalam laporan keuangan. Laba yang merupakan bagian dari laporan keuangan, tidak selalu menyajikan fakta yang sebenarnya tentang kondisi ekonomi perusahaan, sehingga laba yang awalnya dapat diharapkan sebagai informasi untuk pengambilan keputusan, menjadi diragukan hasilnya. Auditor diharapkan dapat membatasi dan mengurangi praktik manajemen laba tersebut (Kartikasari, 2012) dalam (Ramadhan & Laksito, 2018). Dengan menggunakan kualitas laba tersebut, kualitas audit diukur dengan *discretionary accrual*.

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk menemukan bukti empiris tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Pada penelitian Permatasari & Astuti (2019), Udayana (2017), dan Nadia (2015) menyimpulkan adanya pengaruh positif rotasi auditor terhadap kualitas audit. Namun demikian hal tersebut tidak sependapat dengan hasil penelitian Pramaswardana (2017), Suciana & Setiawan (2018), Ardani (2017), dan Nizar (2017) yang menyimpulkan tidak adanya pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit. Menurut penelitian Nurhayati & Dwi (2015), Nadia (2015), Fauzan Prasetia & Yuniarti

Rozali (2016), dan Ramadhan & Laksito (2018) membuktikan bahwa reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Tetapi, tidak sependapat dengan penelitian Nizar (2017) yang menyimpulkan bahwa Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Mulyani & Munthe (2019), Ardani (2017) dan Prasmawardana (2017) menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Selanjutnya menurut studi Sari&Badera (2018) membuktikan *fee* audit mampu memoderasi pengaruh kompetensi, objectivitas, dan independensi pada kualitas audit. Selaras dengan penelitian Udayana (2017) menyimpulkan bahwa *fee* audit memperkuat pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit. Namun demikian berbeda dengan hasil penelitian Ramadhan&Laksito (2018) yang membuktikan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Peneliti melakukan pengembangan dari penelitian Permatasari&Astuti (2019) yang menguji pengaruh *fee* audit, rotasi auditor, reputasi KAP terhadap kualitas audit. Dalam penelitian ini, variable *fee* audit diposisikan menjadi variabel moderasi. Hal ini karena pada penelitian Sari & Badera (2018) dan Udayana (2017) menjelaskan bahwa masih ada ketidakkonsistenan pada penelitian sebelumnya. Dengan demikian peneliti merasa perlu melakukan penelitian kembali mengenai *fee* audit sebagai variabel moderasi. Selain itu, untuk mengetahui dengan adanya *fee* audit yang layak untuk auditor, dapat menjadikan kualitasaudit yang baik bagi perusahaan. Berdasarkan Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) No 2 tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan. Ketika memberikan audit, akuntan publik/KAP berhak untuk mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan antara akuntan publik dengan entitas kliennya yang tertuang dalam surat perikatan. Hasil penelitian diharapkan dapat mengetahui dan membuktikan apakah rotasi auditor dan reputasi KAP dapat mempengaruhi kualitas audit, selanjutnya dengan adanya variabel *fee* audit untuk memperkuat atau memperlemah pengaruh tersebut.

2. TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Menurut Jensen & Meckling (1976) dalam Mulyani & Munthe (2019) teori keagenan adalah hubungan keagenan suatu kontrak, dimana satu orang atau lebih (*principal*) meminta pihak lain (agen) dalam melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama *principal*, yang dapat melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Menurut Suciana & Setiawan (2018) teori keagenan adalah penyelarasan antar kepentingan *principal* dan *agent* dalam sebuah kontrak sehingga tidak terjadinya konflik kepentingan yang cenderung menginginkan keuntungan sendiri dengan merugikan pihak lain. Teori keagenan timbul karena konflik kepentingan antara manajer sebagai agen dengan pemegang saham sebagai prinsipal. Ada kemungkinan manajer bertindak untuk kepentingan pribadi dan bukan untuk memaksimalkan perusahaan. Inilah yang nantinya akan menyebabkan biaya keagenan (*agency cost*) (Mulyani & Munthe, 2019). Auditor eksternal dianggap mampu untuk menjembatani antara pihak *principal* dan *agent*, untuk meminimumkan konflik tersebut (Kap et al., 2013). Peran auditor memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang bebas salah saji material, sehingga mampu memperkuat kepercayaan *principal* terhadap *agent*. Selain itu, auditor dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat atas aktivitas dan kinerja perusahaan.

Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan, (Arisinta, 2013) dalam (Ramadhan & Laksito, 2018). Menurut De Angelo (1981) dalam (Ramadhan & Laksito, 2018) kualitas audit merupakan adanya kemampuan auditor untuk mendeteksi dan mengungkapkan adanya *fraud* yang terdapat pada laporan keuangan klien. Audit yang berkualitas akan menghasilkan informasi yang sangat berguna di dalam melakukan pengambilan keputusan. Dari kedua hal tersebut peneliti ini mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi kualitas audit, sehingga manajemen dapat lebih menguntungkan pemegang saham. Kualitas audit diukur dengan

manajemen laba dengan proksi *discretionary accrual* dengan skala rasio. Diukur dengan manajemen laba karena praktik manajemen laba masih dipebolehkan selama tidak menyimpang dari standar akuntansi yang berlaku (PABU/GAAP).

1. Mengukur discretionary dengan nilai total akrual dan *Non discretionary accruals* menggunakan persamaan:

$$DA_t = TA_t - NDA_t$$
$$= (NP_t - NCF_t) - (\beta_1(1/At-1) + \beta_2(\square REV_t / At-1) + \beta_3(PPE_t/At-1))$$

Keterangan :

DA_t = *Discretionary accruals* pada tahun t
TA_t = Total akrual pada tahun t
NDA_t = *Non discretionary accruals* pada tahun t
NP_t = Laba bersih pada tahun t
NCF_t = Arus kas bersih pada tahun t
□REV_t = Pendapatan pada tahun t dikurangi pendapatan pada tahun t-1
PPE_t = Aktiva tetap (*gross property plant and equipment*) perusahaan i
Pada periode t
At₋₁ = total aset pada akhir tahun t-1

2. Menentukan nilai *discretionary accruals* yang disesuaikan dengan persamaan regresi *Ordinary Least Square*(OLS). Persamaannya yaitu:

$$TA_t/At-1 = \alpha_1(1/At-1) + \alpha_2((\square REV_t / At-1) + \alpha_3(PPE/At-1) + \epsilon_t$$

Keterangan :

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$: Menunjukkan estimasi dari OLS dari $\beta_1, \beta_2, \beta_3$
 ϵ_t = Error term

Rotasi Auditor

Rotasi auditor dapat dikatakan sebagai pergantian kantor akuntan publik atau akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada kliennya. Rotasi auditor merupakan salah satu dari faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kualitas audit, (Kurniasih, 2014 dalam Permatasari & Astuti, 2019). Sementara menurut Suciana & Setiawan (2018) rotasi audit adalah pergantian audit independen perusahaan yang dilakukan secara berkala untuk mengurangi ancaman keakraban dimana auditor terlalu lama terlibat dengan klien.

Rotasi auditor digunakan sebagai variabel independen karena untuk mengetahui apakah rotasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Rotasi auditor dilakukan sesuai dengan jangka waktu, disetiap perusahaan. Rotasi audit terjadi karena 2 (dua) hal yaitu sukarela (*voluntary*) dan wajib (*mandatory*). Di Indonesia diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Rotasi auditor diukur Dengan variable dummy, apabila perusahaan melakukan rotasi akan diberikan point 1, apabila tidak melakukan rotasi akan diberikan point 0 Dengan skala nominal.

Reputasi KAP

Menurut Marpaung Dkk (2014) dalam Permatasari & Astuti (2019) Reputasi KAP dapat diartikan sebagai tolak ukur yang memperlihatkan kualitas audit. KAP yang memiliki reputasi dan nama yang baik akan cenderung tetap mempertahankan reputasinya dengan cara memberikan kualitas audit yang baik. Sedangkan, menurut Nurhayati & Dwi (2015) reputasi KAP diartikan sebagai pengalaman KAP dalam melaksanakan pekerjaan pengauditan. Pengalaman KAP ditentukan oleh jumlah auditee, ragam auditee, ketersediaan SDM di KAP, dan lain-lain. De Angelo (1981) dalam Permatasari & Astuti (2019) menyatakan bahwa KAP besar memiliki motivasi agar menghindari segala sesuatu yang dapat menjatuhkan reputasinya. “Reputasi audit sangat menentukan kredibilitas (kualitas, kapabilitas, atau kekuatan untuk menimbulkan kepercayaan) suatu laporan keuangan”.

Reputasi KAP digunakan sebagai variabel independen karena untuk mengetahui apakah reputasi kap berpengaruh terhadap kualitas audit. Reputasi KAP dapat mencerminkan kualitas audit perusahaan. Apabila yang melakukan *auditing* adalah kap *big 4*, maka cenderung kualitas auditnya baik. Hal tersebut dikarenakan kap *big 4* tidak tergantung secara ekonomi kepada klien dan klien juga tidak dapat mempengaruhi opini auditor. Kap *big 4* juga cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil atau *non Big 4* (Fauzan Prasetia & Yuniarti Rozali, 2016). Reputasi KAP diukur dengan Menggunakan Variabel *Dummy*. Apabila diaudit oleh KAP *big 4* akan diberikan point 1, namun apabila diaudit oleh KAP *non Big 4*, maka diberikan point 0. Dihitung dengan skala nominal.

Fee Audit

Fee Audit dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*). *Fee* audit biasanya ditentukan sebelum memulai proses audit, (Gammal, 2012 dalam Udayana, 2017). Menurut Suharli(2008) dalam Ramadhan & Laksito (2018) menggambarkan biaya audit sebagai biaya yang dikenakan oleh akuntan publik kepada klien untuk layanan audit keuangan. Artinya, jumlah yang dibebankan oleh auditor untuk setiap pekerjaan yang dilakukan untuk mengungkapkan pendapat mengenai keadaan sebenarnya atau keadaan baik atau posisi dari perusahaan klien. Kesimpulannya dari dua pengertian tersebut ialah *fee* audit merupakan salah satu tanggung jawab auditor kepada kliennya.

Peneliti Menggunakan *fee* audit sebagai variabel moderasi karena pada penelitian (Sari & Badera, 2018) dan (Udayana, 2017) menjelaskan bahwa masih ada ketidakkonsistenan pada penelitian sebelumnya, maka dari itu peneliti merasa perlu melakukan penelitian kembali mengenai *fee* audit sebagai variabel moderasi untuk mengetahui apakah *fee* audit memperkuat pengaruh kualitas audit. *Fee Audit* diukur dengan menggunakan proksi logaritma natural pada *professional fees* atau honorarium tenaga ahli yang dibayarkan oleh klien dan dihitung dengan skala rasio.

Rotasi Auditor dan Kualitas Audit

Hubungan yang nyaman antara auditor dan klien dapat mempengaruhi sikap objektif dalam memberikan opini audit, sehingga auditor tidak akan menutupi manajemen laba yang dilakukan klien (Suciana & Setiawan, 2018). Untuk itulah dibuat kebijakan rotasi auditor, yang bertujuan meningkatkan kualitas audit. Hal ini tentu sejalan dengan *AgencyTheory*, agar tidak ada konflik kepentingan dalam auditing. Penelitian Udayana (2017) dan Nadia(2015)menunjukkan bahwa rotasi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitasaudit. Sementara, penelitian Pramaswardana (2017) menyimpulkan bahwa rotasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berkenaan dengan penjelasan yang terurai diatas, maka hipotesis yang dirumuskan yakni:

H1: Rotasi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Reputasi KAP dan Kualitas Audit

Reputasi KAP sangat berpengaruh terhadap kualitas audit karena jika publik mengetahui kecurangan yang dilakukan oleh auditor untuk menutupi laporan keuangan perusahaan klien, maka Reputasi KAP dapat terancam. Sebagaimana KAP Arthur Andersen yang sekarang sudah tidak ada dikarenakan menutupi kecurangan klien (Nizar, 2017). Hal seperti ini timbul karena adanya konflik kepentingan yang dijelaskan oleh teori keagenan. Kepentingan disini antara perusahaan dengan Kantor Akuntan Publik. Penelitian Ramadhan & Laksito (2018) dan Nurhayati & Dwi (2015) menyimpulkan bahwa Reputasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Akan tetapi, penelitian Nizar (2017) menunjukkan bahwa reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berkenaan dengan penjelasan yang terurai diatas, maka hipotesis yang dirumuskan yakni:

H2: Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Rotasi Auditor, Fee Audit dan Kualitas Audit

Rotasi Auditor dapat mengurangi hubungan keakraban antara auditor dan klien, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Akan tetapi, menurut Udayana (2017) auditor skala besar memiliki *fee* audit yang lebih tinggi dibanding auditor skala kecil. Perusahaan yang menggunakan jasa kantor akuntan publik dengan membayar *fee* audit yang tinggi, jika mengalami kesulitan keuangan dan tidak mampu membayar *fee* audit yang tinggi. Maka perusahaan cenderung melakukan rotasi auditor, sehingga sikap objektivitas auditor terjaga. Hal ini sesuai dengan *agency theory*, agar tidak terjadi konflik kepentingan, maka dilakukan rotasi auditor. Penelitian (Udayana, 2017) membuktikan bahwa *fee* audit memoderasi rotasi auditor terhadap kualitas audit. Dengan demikian peneliti membangun hipotesis 3 sebagai berikut:

H3: *Fee* audit memoderasi pengaruh positif rotasi auditor terhadap kualitas audit

Reputasi KAP, Fee Audit dan Kualitas Audit

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mempunyai reputasi tinggi, identik dengan KAP berukuran besar (Ramadhan & Laksito, 2018). KAP diklasifikasikan secara luas menjadi 2 kelompok yaitu *big 4* sebagai KAP berukuran besar, sedangkan *nonbig 4*

dikategorikan sebagai KAP berukuran kecil. KAP tidak diperkenankan mendapatkan Klien dengan cara menawarkan *fee* audit yang diberikan karena dapat merusak citra profesi auditor dan reputasi kap (Mulyani & Munthe, 2019). Apabila hal tersebut terjadi maka akan ada konflik kepentingan, yang secara langsung sesuai dengan *Agency theory*. Antara KAP dengan perusahaan, kemudian pada akhirnya akan merusak kualitas audit. Penelitian Pramaswardana(2017) menyimpulkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berkenaan dengan penjelasan yang terurai diatas, maka hipotesis yang dirumuskan yakni:

H4: Fee audit memoderasi pengaruh positif reputasi KAP terhadap kualitas audit

3. METODE PENELITIAN

Peneliti melakukan penelitian ini dengan pendekatan kuantitatif untuk menguji apakah hipotesis yang sudah diuraikan diatas terbukti dan sesuai dengan yang diharapkan dengan melihat tingkat signifikansi atas pengaruh variabel dependen, independen, dan variabel moderasi. Adapun kualitas audit dijadikan sebagai variabel terikat (dependen). Selanjutnya rotasi auditor dan reputasi KAP dijadikan variabel bebas (independen). Serta *fee* audit dijadikan sebagai variabel moderasi. Strategi yang dilakukan yakni kuantitatif atas penelitian ini. Unit analisis yang dijadikan target populasi yakni perusahaan *property*, *realestate*, dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indoneisa (BEI) pada tahun 2017-2019, dengan *time horizon* pada penelitian ini merupakan *pooling data* dari *cross section* (perusahaan *property*, *realestate*, dan konstruksi yang terdaftar di BEI) serta *time series* (pada rentang waktu tahun 2017-2019).

Statistik Deskriptif

Agar dapat memberikan gambaran mengenai deskripsi dari variabel yang diteliti, maka digunakan statistik deskriptif untuk mendeskripsikannya. Statistik deskriptif merupakan metode yang berkaitan dengan pengumpulan, peringkasan, penyajian data ke dalam bentuk yang lebih informatif (Permatasari & Astuti, 2019). Variabel yang digunakan yakni kualitas audit, rotasi auditor, reputasi KAP dan *fee* audit. Deskripsi data yang digambarkan mengenai perhitungan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi (Ghozali, 2011).

Uji Normalitas dan Asumsi Klasik

Menurut (Ghozali, 2016) Agar dapat diketahui apakah data pada penelitian mempunyai distribusi normal atau tidak, maka hal tersebut perlu diuji melalui pengujian normalitas. Untuk membuktikan pengujian data dapat menggunakan *Kolmogorov Smirnov*. Uji multikolinearitas ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat adanya korelasi antar variabel bebas (independen) dan model regresi yang baik seharusnya tidak mengandung multikolinearitas, karena jika variabel independen tersebut saling berkorelasi maka variabel-variabel tersebut tidak orthogonal (Permatasari, 2018). Menurut (Ghozali, 2016) Agar dapat diketahui apakah pada model regresi terdapat ketidaksamaan *variance* atas nilai residu satu pengamatan pada pengamatan lain. Agar dapat diketahui apakah terdapat penyimpangan atau tidak dimana terjadi korelasi antara residual pada suatu pengujian, maka perlu dilakukan uji Autokorelasi.

Uji Hipotesis

Analisis ini digunakan ketika dalam sebuah persamaan regresi terdapat jumlah variabel yang melebihi dua (termasuk variabel dependen) (Ghozali, 2011). Dalam hal ini berarti jika variabel independen lebih dari satu maka akan menggunakan *multiple linear regression*. *Fee* audit dijadikan sebagai variabel moderasi dengan menggunakan proksi jasa profesional yang ada pada catatan atas laporan keuangan kemudian dihitung menggunakan logaritma natural (*Fee*) yaitu *moderating regression analysis*.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 1 menyajikan statistik deskriptif terkait data variabel independen, moderasi dan dependen.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
Y	138	-0,130	0,119	-0,011	0,048
X1	138	0,000	1,000	0,116	0,321
X2	138	0,000	1,000	0,196	0,398
<i>Fee</i>	138	134	13286	15032	23023

Sumber: Data yang diolah, 2021

a) Kualitas Audit

Berdasarkan uji Statistik Deskriptif, variabel Y (Kualitas Audit) dalam penelitian ini mempunyai nilai Minimum sebesar -0,130, nilai maksimum sebesar 0,119. Nilai mean sebesar -0,011 dengan standar deviasi 0,048

b) Rotasi Auditor

Berdasarkan uji Statistik Deskriptif, variabel X1 (Rotasi Auditor) dalam penelitian ini mempunyai nilai minimum sebesar 0,000, nilai maksimum sebesar 1,000. Nilai mean sebesar 0,116 dengan standar deviasi 0,321

c) Reputasi KAP

Berdasarkan uji Statistik Deskriptif, variabel X2 (Reputasi KAP) dalam penelitian ini mempunyai nilai minimum sebesar 0,000, nilai maksimum sebesar 1,000. Nilai mean sebesar 0,196 dengan standar deviasi 0,398.

d) *Fee* Audit

Berdasarkan uji Statistik Deskriptif, variabel *Fee* (*Fee* Audit) dalam penelitian ini mempunyai nilai minimum sebesar 134, nilai maksimum sebesar 13286. Nilai mean sebesar 15032 dengan standar deviasi 23023.

Uji Normalitas

Tabel 2
One-Sample KS Test Regresi Linear Berganda

	Unstandardized Residual	Keterangan
AsympSig (2-tailed)	0,200	Berdistribusi Normal

Sumber: Data yang diolah, 2021

Dari pengujian *Kolmogorov-Smirnov* diperoleh nilai sig = 0.200 > 0.05. Sehingga nilai *Kolmogorov-Smirnov* tersebut lebih besar dibandingkan dengan nilai *Kolmogorov-Smirnov* tabel sebesar 0.05. Berarti dapat disimpulkan bahwa model regresi berdistribusi normal.

Uji Asumsi Klasik**Uji Multikolinearitas**

Tabel 3
Uji Multikolinearitas Regresi Linear Berganda

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
X1	0,985	1,015	Tidak Terjadi Multikolinearitas
X2	0,985	1,015	Tidak Terjadi Multikolinearitas

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel tersebut ditunjukkan bahwa tidak terdapat variabel yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 dan juga tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai *VIF* lebih dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala Multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

Tabel 4
Uji Multikolinearitas Moderated Regression Analysis

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
X1	0,417	2,395	Tidak Terjadi Multikolinearitas
X1*Fee	0,319	3,136	Tidak Terjadi Multikolinearitas
X2*Fee	0,403	2,482	Tidak Terjadi Multikolinearitas

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel tersebut ditunjukkan bahwa tidak terdapat variabel yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 dan juga tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai *VIF* lebih dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala Multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5
Uji Heteroskedastisitas Regresi Linear Berganda

Variabel	Nilai Signifikansi	Keterangan
X1	0,2380	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
X2	0,6186	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil Uji *Glejser* terlampir terbukti bahwa semua variabel memiliki nilai signifikansi $> 0,05$. Maka, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas antar variabel.

Tabel 6
Uji Heteroskedastisitas *Moderated Regression Analysis*

Variabel	Nilai Signifikansi	Keterangan
X1	0,3788	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
X1*Fee	0,7795	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
X2*Fee	0,7244	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil Uji *Glejser* terlampir terbukti bahwa semua variabel memiliki nilai signifikansi $> 0,05$. Maka, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas antar variabel.

Uji Autokorelasi

Tabel 7
Uji Autokorelasi Regresi Linear Berganda

N (K = 2)	DW Hitung	4-dU	4-dL	dU	dL	Kesimpulan
138	1,818	2,182	2,408	1,736	1,707	Tidak terjadi autokorelasi pada model regresi yang digunakan dalam penelitian ini.

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil Uji Durbin Watson didapatkan $DW = 1,818$. Dengan jumlah data 138 dan $K = 2$ maka didapatkan dU pada tabel *Durbin Watson* sebesar 1, 736. Dimana, hal ini memenuhi syarat tidak terjadi autokorelasi jika $dU < DW < 4-dU$ yaitu $1,736 < 1,818 < 2,182$. Maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi antar variabel. Jika dikaitkan dengan penelitian, maka tidak terjadi penyimpangan atau autokorelasi antara variabel Rotasi Auditor dan Reputasi Kap.

Tabel 8
Uji Autokorelasi *Moderated Regression Analysis*

N (K = 3)	DW Hitung	4-dU	4-dL	dU	dL	Kesimpulan
138	1,817	2,249	2,417	1,751	1,693	Tidak terjadi autokorelasi pada model regresi yang digunakan dalam penelitian ini.

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil Uji Durbin Watson didapatkan $DW = 1,817$. Dengan jumlah data 138 dan $K = 3$ maka didapatkan dU pada tabel *Durbin Watson* sebesar 1, 751. Dimana, hal ini memenuhi syarat tidak terjadi autokorelasi jika $dU < DW < 4-dU$ yaitu

1,751 < 1,817 < 2,249. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi antar variabel. Jika dikaitkan dengan penelitian, maka tidak terjadi penyimpangan atau autokorelasi antara variabel Rotasi Auditor, Reputasi Kap dan *Fee* audit

Uji Regresi Linear Berganda

Analisis ini digunakan ketika dalam sebuah persamaan regresi terdapat jumlah variabel yang melebihi dua (termasuk variabel dependen) (Ghozali, 2011). Dalam hal ini berarti jika variabel independen lebih dari satu maka akan menggunakan *multiple linear regression*. Adapun kualitas audit dijadikan sebagai variabel dependen, kemudian rotasi auditor dan reputasi KAP dijadikan sebagai variabel independen.

Tabel 9
Uji Regresi Linear Berganda

Variabel	β	Standar Error
Constant	0,6947	0,0164
RA	0,00024	0,0159
RK	-0,01002	0,0128

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan didapatkan model persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = 0,6947 + 0,00024RA - 0,01002RK + e$$

Moderated Regression Analysis (MRA)

Pengujian MRA digunakan ketika dalam sebuah persamaan regresi terdapat interaksi antar variabel (Perkalian dua atau lebih variabel independen) (Ghozali, 2011). *Fee* Audit dijadikan sebagai variabel moderasi dengan menggunakan proksi jasa profesional yang ada pada catatan atas laporan keuangan kemudian dihitung menggunakan logaritma natural (*Fee*).

Tabel 10
Uji Moderated Regression Analysis

Variabel	B	Standar Error
Constant	0,6947	0,0282
RA	-0,01068	0,0245
RA*Fee	0,01289	0,0230
RK*Fee	-0,01160	0,0145

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan didapatkan model persamaan *Moderated Regression Analysis* sebagai berikut:

$$Y = 0,6947 - 0,01068RA + 0,01289 RA*Fee - 0,01160 RK*Fee + e$$

Uji Koefisien Determinasi (*AdjustedR2*)

Tabel 11
Uji Koefisien Determinasi Regresi Linear Berganda

Persamaan	Adjusted R2
Regresi Linear Berganda	0,005

Sumber: Data yang diolah, 2021

Koefisien determinasi pada persamaan Regresi Linear Berganda sebesar 0,5% yang berarti bahwa variabel dependen Kualitas Audit dapat dijelaskan oleh seluruh variabel independen Rotasi Auditor dan Reputasi KAP serta variabel moderasi *Fee* Audit sebesar 0,5% sedangkan sisanya sebesar 99,5% dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar penelitian ini.

Tabel 12
Uji Koefisien Moderated Regression Analysis

Persamaan	Adjusted R2
MRA	0,005

Sumber: Data yang diolah, 2021

Koefisien determinasi pada persamaan *Moderated Regression Analysis* sebesar 0,5% yang berarti bahwa variabel dependen Kualitas Audit dapat dijelaskan oleh seluruh variabel independen Rotasi Auditor dan Reputasi KAP serta variabel moderasi *Fee* Audit sebesar 0,5% sedangkan sisanya sebesar 99,5% dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar penelitian ini.

UJI F

Tabel 13
Uji F Regresi Linear Berganda

Persamaan	F	Sig
Regresi Linear Berganda	0,311	0,733

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan bahwa tidak terdapat pengaruh secara simultan. Hal ini dapat di tunjukkan dengan nilai (Sig.) $0,733 > 0.05$ dan nilai F-hitung sebesar $0,311 < 2$. Maka dapat disimpulkan bahwa secara simultan atau bersama-sama variabel independen Rotasi Auditor dan Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap variabel Kualitas Audit.

Tabel 14
Uji F Moderated Regression Analysis

Persamaan	F	Sig
Moderated Regression Analysis	0,220	0,882

Sumber: Data yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan bahwa tidak terdapat pengaruh secara simultan. Hal ini dapat di tunjukkan dengan nilai (Sig.) $0,882 > 0.05$ dan nilai F-hitung sebesar $0,220 < 3$. Maka dapat disimpulkan bahwa secara simultan atau bersama-sama variabel independen (Rotasi Auditor dan Reputasi KAP) dan Moderasi (*Fee Audit*) tidak berpengaruh terhadap variabel Kualitas Audit.

Uji t (Parsial)

Tabel15
Uji t Regresi Linear Berganda

Variabel	PrediksiArah	B	Sig	Keputusan
X1	+	0,00024	0.988	H1 Ditolak
X2	+	-0,01002	0.436	H2 Ditolak

Sumber: Data yang diolah, 2021

Hasil Pengujian Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji t (parsial) pada variabel Rotasi Auditor (X1) didapatkan nilai signifikansi sebesar $0,00024 < 0,05$. Maka, dapat disimpulkan bahwa Rotasi Auditor tidak memiliki pengaruh Kualitas Audit. Sehingga H1 ditolak

Hasil Pengujian Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji t (parsial) pada variabel Reputasi KAP (X2) didapatkan nilai signifikansi sebesar $-0,01002 < 0,05$. Maka, dapat disimpulkan bahwa Rotasi Auditor tidak memiliki pengaruh Kualitas Audit. Sehingga H2 ditolak.

Tabel16
Uji t ModeratedRegressionAnalysis

Variabel	PrediksiArah	β	Sig	Keputusan
X1*Fee	+	0,01289	0.576	H3 Ditolak
X2*Fee	+	-0,01160	0.424	H4 Ditolak

Sumber: Data yang diolah, 2021

Pembahasan

Rotasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Rotasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti pada perusahaan perusahaan *property, real estate*, dan konstruksi yang diteliti, rotasi auditor tidak mempengaruhi kualitas audit. Penelitian ini menyimpulkan bahwa kualitas audit perusahaan tidak dipengaruhi oleh rotasi auditor. Jadi dapat dikatakan bahwa rotasi auditor tidak mempengaruhi kualitas audit perusahaan. Penelitian ini sejalan dengan teori keagenan dan penelitian yang dilakukan oleh Pramaswardana (2017) dan Suciana & Setiawan (2018). Peraturan yang mengatur tentang rotasi auditor tercipta karena kurangnya independensi seorang auditor yang mengakibatkan kecurangan dalam mengaudit laporan keuangan. Namun, dalam penelitian ini menunjukkan bahwa ada atau tidak adanya rotasi auditor, tidak mempengaruhi kualitas audit dari auditor terhadap laporan keuangan klien. Hal tersebut dikarenakan independensi dari seorang auditor telah tercipta bukan hanya karena peraturan yang berlaku tersebut.

Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Reputasi KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Ini berarti pada perusahaan perusahaan *property, real estate*, dan konstruksi yang diteliti, Reputasi KAP tidak mempengaruhi kualitas audit. Penelitian ini menyimpulkan bahwa kualitas audit perusahaan tidak dipengaruhi oleh Reputasi KAP. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa KAP *big 4* atau *non big 4* memiliki kemampuan yang sama untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Penelitian ini sejalan dengan teori keagenan dan penelitian yang dilakukan oleh (Nizar, 2017) yang menyatakan auditor yang berafiliasi dengan KAP *big four* maupun

tidak, memiliki kualitas yang sama dalam menjaga kepercayaan masyarakat. *Fee* audit tidak dapat berperan memoderasi pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit, hal ini berarti perusahaan *property, real estate*, dan konstruksi yang diteliti, rotasi auditor tidak mempengaruhi kualitas audit.

Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan *Fee* audit sebagai variabel moderasi

Berdasarkan hasil uji t menunjukkan bahwa pengaruh dari *fee* audit sebagai moderasi rotasi auditor terhadap kualitas audit memiliki nilai signifikansi sebesar $0,01289 < 0,05$. Maka, dapat disimpulkan bahwa *fee* audit tidak dapat memoderasi rotasi auditor terhadap kualitas audit sehingga H3 ditolak. Hal ini sejalan dengan teori keagenan. Artinya bergantinya auditor bukan karena *fee* yang tinggi, melainkan hanya karena regulasi yang berlaku. Namun di sisi lain tidak mempengaruhi kualitas audit perusahaan karena auditor mempunyai kemampuan yang sama.

Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit dengan *Fee* audit sebagai variabel moderasi

Berdasarkan hasil uji t menunjukkan bahwa pengaruh dari *Fee* Audit sebagai moderasi Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit memiliki nilai signifikansi sebesar $0,01160 < 0,05$. Maka, dapat disimpulkan bahwa *Fee* Audit tidak dapat memoderasi reputasi KAP terhadap Kualitas Audit. Dengan demikian H4 tidak terdukung. Penelitian ini menyimpulkan pengaruh reputasi KAP terhadap kualitas audit tidak dimoderasi *fee* audit. Artinya KAP big 4 ataupun non big 4 memiliki kemampuan yang sama dalam menghasilkan audit yang berkualitas dan tidak dipengaruhi oleh *fee* audit yang tinggi. Hal ini juga sejalan dengan teori keagenan, yaitu auditor mampu menjembatani antara pihak *principal* dan *agent*.

5. KESIMPULAN

Rotasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal Ini berarti pada perusahaan *property, realestate*, dan konstruksi yang diteliti, rotasi auditor tidak mempengaruhi kualitas audit. Reputasi KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Ini berarti pada perusahaan *property, real estate*, dan konstruksi yang diteliti, reputasi KAP tidak mempengaruhi kualitas audit. Penelitian ini menyimpulkan pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit perusahaan tidak dimoderasi dengan *fee*

audit. *Fee* audit tidak dapat berperan Memoderasi pengaruh reputasi KAP terhadap kualitas audit, hal ini berarti perusahaan *property, realestate*, dan konstruksi yang diteliti, reputasi KAP tidak mempengaruhi kualitas audit.

6. IMPLIKASI, KETERBATASAN DAN SARAN

Hasil penelitian memberikan beberapa implikasi dan masukan positif khususnya untuk pihak yang berkepentingan. Secara teori, penelitian ini diharapkan menjadi bahan referensi dan tolak untuk penelitian selanjutnya, serta diharapkan dapat memberikan kontribusi pada perkembangan teori di Indonesia. Selain itu, diharapkan dapat menambah wawasan terkait dengan pengaruh rotasi auditor dan reputasi KAP terhadap kualitas audit dengan *fee* audit sebagai variabel moderasi. Kesimpulan tersebut dapat dilihat dari hasil dan contoh penelitian yang berbeda dari penelitian sebelumnya.

Bagi Perusahaan, harapan dari peneliti agar penelitian yang dilakukan dapat dijadikan gambaran bagi perusahaan akan pentingnya meningkatkan kualitas audit suatu perusahaan, terutama perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Bagi Investor, yang akan melakukan investasi dapat dijadikan pertimbangan dan disarankan untuk lebih cermat lagi dalam menilai keadaan serta kondisi dari sebuah perusahaan sebelum memutuskan menanamkan modal pada perusahaan tersebut. Dalam penelitian ini, terdapat beberapa keterbatasan dalam penyusunannya. Oleh karena itu, dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan untuk penelitian dimasa mendatang guna memperoleh hasil yang lebih baik, adapun beberapa keterbatasan dalam penelitian ini terbatasnya waktu periode yang diobservasi dalam penelitian ini yaitu 3 tahun (2017-2019) sehingga penelitian ini hanya menggambarkan keadaan dalam jangka pendek. Penelitian ini hanya berfokus pada perusahaan *property, realestate*, dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2019. Terbatasnya pengungkapan keakuratan karena beberapa variabel menggunakan variabel dummy. Pada pengolahan data moderasi, variabel X2 (Reputasi KAP) dikeluarkan dari perhitungan karena multikolinearitasnya yang tinggi. Hal ini disebabkan karena variasi dari nilai Rotasi Auditor dan Reputasi KAP hanya 1 dan 0 karena menggunakan variabel dummy. Dalam penelitian ini masih terdapat outlier, sehingga mengurangi jumlah sampel penelitian yang seharusnya.

Berdasarkan implikasi dan keterbatasan masalah diatas, maka saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya diharapkan menambah waktu periode observasi yang diteliti tidak hanya 3 tahun (2017-2019) sehingga data yang diperoleh bisa lebih banyak jumlah dan variasinya serta menggambarkan keadaan jangka panjang. Diharapkan mengganti populasi dan sampel yang diteliti selain perusahaan *property, realestate*, dan konstruksi. Dengandemikian diharapkan menemukan variabel proksi lain yang diduga berpengaruh terhadap kualitas audit serta dapat menemukan proksi variabel lain selain dummy dan rasio di beberapa variabel sehingga mendapatkan hasil yang akurat dan beragam.

DAFTAR PUSTAKA

- ADDIN Mendeley Bibliography CSL_BIBLIOGRAPHY** Ardani, S. V. (2017). Pengaruh Tenure Audit, Rotasi Audit, Audit Fee Terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014). *Jurnal Akuntansi*, 6(1), 1–12.
- Fauzan Prasetya, I., & Yuniarti Rozali, R. D. (2016). Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014). *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 8(1), 39. <https://doi.org/10.17509/jaset.v8i1.4020>
- Kap, R., Komite, D. A. N., & Pada, A. (2013). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Kompleksitas Operasi, Reputasi Kap dan Komite Audit Pada Audit Delay. *E-Jurnal Akuntansi*, 5(2), 251–270.
- Mulyani, S. D., & Munthe, J. O. (2019). Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Kerja, Audit Fee Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Pada Kap Di Dki Jakarta. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(2), 151. <https://doi.org/10.25105/jat.v5i2.5229>
- Nadia, N. F. (2015). Jurnal Akuntansi Bisnis, Vol. XIII No. 26 Maret 2015 Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit Nurul Fitri Nadia 2. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, XIII(26), 113–130.
- Nizar, A. A. (2017). Pengaruh Rotasi, Reputasi dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listed di BEI). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 15(2), 150–161. <https://doi.org/10.30595/kompartemen.v15i2.1877>
- Nurhayati, S., & Dwi, S. (2015). Pengaruh Rotasi KAP, Audit Tenure, Dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 3(2), 165–174.
- Permatasari, I. Y., & Astuti, C. D. (2019). Pengaruh Fee Audit, Rotasi Auditor, dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(1), 81. <https://doi.org/10.25105/jat.v5i1.4839>
- Ramadhan, I. N. &, & Laksito, H. (2018). Pengaruh Reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP), Audit Tenure , dan Biaya Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 7(4), 1–13.

- Sari, P. I. K., & Badera, D. N. (2018). Fee Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi, Objektivitas dan Independensi pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 2018(1), 156–184. <https://doi.org/10.24843/EJA.2018.v23.i01.p07>
- Suciana, M. F., & Setiawan, M. A. (2018). Pengaruh Rotasi Audit, Spesialisasi Industri KAP, dan Client Importance Terhadap Kualitas Audit (Studi dengan Pendekatan Earning Surprise Benchmark). *Wahana Riset Akuntansi*, 6(1), 1159. <https://doi.org/10.24036/wra.v6i1.101939>
- Udayana, E. A. U. (2017). Fee Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching Dan Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 0(0), 1455–1484.
- DeAngelo, L. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
- Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

