

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), Ukuran Perusahaan, Dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Pada Sektor Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2020-2022)

Sry Wahyuni^{1*}, Eny Suprapti²

¹⁻²Universitas Wira Bhakti, Indonesia

Article Info: Accepted: 6 Februari 2024; Approve: 26 Februari 2024; Published: 29 Februari 2024

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran KAP, ukuran perusahaan dan fee audit terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2020-2022. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2020-2022 yang berjumlah sebanyak 79 perusahaan. Dalam penelitian ini, teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah Purposive Sampling. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 40 perusahaan dari 79 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sektor industri barang konsumsi periode 2020-2022. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan metode dokumentasi dalam mengumpulkan data. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020 – 2022 yang bisa di akses dari website www.idx.co.id. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik. Alat analisis menggunakan IBM SPSS 26. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel ukuran KAP dan fee audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: Ukuran Kantor Akuntan Publik; Ukuran Perusahaan; Fee Audit; Kualitas Audit.

Abstract: This study aims to determine the effect of KAP size, company size and audit fees on audit quality in manufacturing companies in the consumer goods sector listed on the IDX for the 2020-2022 period. This type of research is quantitative research. The population in this study were all manufacturing companies in the consumer goods industry sector listed on the IDX for the 2020-2022 period, totalling 79 companies. In this study, the sample selection technique used was Purposive Sampling. The sample used in this study amounted to 40 companies from 79 manufacturing companies listed on the IDX in the consumer goods industry sector for the 2020-2022 period. In this study, researchers used the documentation method in collecting data. The type of data used in this study is secondary data. The secondary data used in this study are financial reports and annual reports of manufacturing companies in the consumer goods industry sector listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2020-2022 which can be accessed from the website www.idx.co.id. The data analysis method used is logistic regression analysis. The results showed that the company size variable had a significant effect on audit quality, while the KAP size variable and audit fees had no significant effect on audit quality.

Keywords: Public Accounting Firm Size; Company Size; Audit Fee; Audit Quality.

Correspondence Author: Sry Wahyuni

Email: srywahyuningiu@gmail.com

This is an open access article under the [CC BY SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license



Pendahuluan

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan audit dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan publik inilah yang akhirnya mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya. Adapun pertanyaan dari masyarakat tentang kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik semakin besar setelah terjadi banyak skandal yang melibatkan akuntan publik baik di luar negeri maupun di dalam negeri. Namun pada kenyataannya, terlihat jelas bahwa mewujudkan proses audit yang berkualitas adalah hal yang berat. Terbukti dengan terjadi kasus-kasus manipulasi akuntansi yang melibatkan akuntan publik baik di dalam negeri maupun di luar negeri seperti KPMG-Siddharta & Harsono yang terbukti melakukan penyuapan aparat pajak, kasus sembilan KAP yang melakukan rekayasa akuntansi dengan memanipulasi laporan keuangan klien untuk menutupi berbagai penyimpangan dan pelanggaran yang dilakukan kliennya, termasuk kasus yang melibatkan salah satu perusahaan manufaktur di Indonesia PT Kimia Farma yang melakukan manipulasi dengan menaikkan nilai persediaan yang melibatkan KAP Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM). Di luar negeri sendiri ada kasus keruntuhan perusahaan besar seperti Enron dan WorldCom, diduga karena kualitas audit yang buruk. Masalah Enron tersebut melibatkan Kantor Akuntan Publik Internasional Arthur Anderson (AA). Banyak pihak yang menempatkan auditor sebagai pihak yang paling bertanggung jawab terhadap masalah ini. Sehingga regulator didesak untuk meningkatkan struktur audit yang dilakukan oleh KAP dan auditor karena skandal-skandal dalam bidang akuntansi telah menimbulkan dampak yang besar pada praktik audit, terutama di Indonesia.

Para pengguna laporan keuangan mengharapkan bahwa laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal bebas dari salah saji material, dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia (Maharani, 2014). Proses audit dirancang untuk menentukan apakah angka-angka yang dilaporkan dalam laporan keuangan relatif wajar, sehingga kualitas audit menjadi hal yang penting dan utama untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Kualitas audit sangat penting dalam menjaga integritas pelaporan keuangan. Kualitas audit yang baik akan meningkatkan reliabilitas laporan keuangan dan memberikan manfaat kepada investor, sebab investor dapat membuat keputusan yang lebih tepat atas informasi yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan tersebut (Panjaitan, 2018).

AAA Financial Accounting Committe (2000) dalam Yanni dan Prasetyo (2022) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi”. Tetapi menurut Juandi (2022) dalam jurnalnya, kualitas audit tidak hanya dipengaruhi oleh faktor internal, tetapi juga faktor eksternal seperti pengaruh dari audit tenure, rotasi auditor, besarnya ukuran KAP dan perusahaan klien, dan besaran *fee* audit yang diterima oleh auditor.

Aldona, dan Trisnawati (2018) menyatakan bahwa kualitas audit dari akuntan publik dapat dilihat dari ukuran KAP yang melakukan audit. KAP besar (*Big 4 accounting firms*) diyakini oleh sebagian besar perusahaan dalam melakukan audit lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (*Non-Big 4 accounting firms*). Karena auditor tidak bergantung kepada klien, ukuran KAP yang besar dengan jelas menyatakan kapasitas auditor untuk bertindak secara independen dan profesional terhadap klien. Penelitian oleh Kamil (2021) menunjukkan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Tetapi penelitian Febriyanti, dan Mertha (2014) menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Keperluan atas jasa akuntan publik untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan menyebabkan munculnya biaya yang dibebankan kepada perusahaan yang disebut *fee audit*. Penentuan *fee audit* biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dengan kliennya sesuai dengan waktu dilakukannya proses audit, layanan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit. Yuniarti (2011) dalam Kamil (2021) menyatakan bahwa besarnya *fee audit* tergantung pada risiko tugas, kompleksitas layanan yang disediakan, keahlian, dan pertimbangan profesional lainnya. *Fee Audit* yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit (Yuniarti, 2011) dalam Ardhiyatno (2020). Penelitian yang dilakukan oleh Indriyani dan Meini (2021) menyatakan bahwa *fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan penelitian Biri (2019) menunjukkan bahwa *fee audit* tidak berpengaruh positif secara parsial terhadap kualitas audit.

Kajian Teori

1. Ukuran KAP

KAP adalah kepanjangan dari Kantor Akuntan Publik, yang merupakan sebuah firma akuntansi yang menawarkan jasa audit, konsultasi, dan layanan akreditasi lainnya kepada klien. Ukuran KAP adalah ukuran yang digunakan untuk mengindikasikan ukuran dari sebuah Kantor Akuntan Publik tertentu. Menurut Colbert, dkk. (1999) dalam Erieska (2019) ukuran KAP merupakan ukuran yang menjadi suatu pembeda antara Kantor Akuntan Publik besar dengan Kantor Akuntan Publik kecil berdasarkan dengan jumlah klien yang dikelola dan jumlah tenaga profesional berupa partner dan staf yang dimiliki dalam KAP tersebut. Ukuran KAP dalam penelitian ini besar kecilnya KAP dibedakan menjadi dua jenis KAP, yaitu KAP yang berafiliasi dengan big four dan KAP yang tidak berafiliasi dengan big four.

Jika KAP terafiliasi dengan big four, memiliki klien bisnis besar, dan memiliki setidaknya 25 profesional, maka dianggap sebagai kantor yang besar. Sebaliknya, Ukuran KAP

diklasifikasikan sebagai kecil jika tidak terafiliasi dengan big four, tidak memiliki kantor cabang, tidak memiliki klien yang menjalankan bisnis kecil, dan memiliki kurang dari 25 karyawan. Dalam studi ini, KAP didefinisikan sebagai KAP big four oleh karena itu jika KAP tersebut memiliki reputasi yang baik, bisnis tidak akan secara aktif menentanginya.

Ukuran KAP dapat memiliki implikasi terhadap kualitas audit dan reputasi perusahaan, tergantung pada seberapa baik KAP dapat mengelola kompleksitas klien dan menjamin kualitas layanan mereka. KAP yang lebih besar cenderung memiliki klien yang lebih kompleks dan beragam, yang dapat menyulitkan auditor untuk memahami risiko bisnis klien dengan baik. Oleh karena itu, KAP yang lebih besar harus memastikan bahwa mereka memiliki sumber daya yang memadai untuk menjamin kualitas layanan mereka.

Menurut Muliawan dan Sujana (2017), KAP yang memiliki ukuran lebih besar cenderung mampu memberikan kualitas dan hasil audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP dengan ukuran yang lebih kecil. Senada dengan Muliawan dan Sujana, Francis & Yu (2009) dalam Nindita & Siregar (2013) mengatakan bahwa ada hubungan yang positif antara ukuran KAP dengan kualitas audit. Francis & Yu (2009) dalam Nindita & Siregar (2013) berpendapat bahwa hanya KAP berukuran besar yang dapat menghasilkan audit berkualitas dengan menunjukkan kemampuannya dalam membatasi perilaku manajemen laba dan menerbitkan laporan audit going concern. KAP yang besar dianggap memiliki kemampuan untuk lebih mudah mematuhi standar audit yang telah ditetapkan. Hal ini disebabkan oleh adanya auditor yang tersedia di KAP tersebut. Sebagai hasilnya, audit yang dilakukan oleh KAP besar kemungkinan akan memiliki kualitas yang lebih tinggi dan dapat menunjukkan kualitas dari transaksi keuangan. Tapi disisi lain ukuran KAP yang terlalu besar dapat menurunkan kualitas audit karena auditor mungkin kurang fokus pada klien yang lebih kecil dan kurang penting bagi KAP tersebut. Oleh karena itu, KAP harus memastikan bahwa mereka memiliki sistem dan prosedur yang efektif untuk mengelola klien dengan berbagai tingkat kompleksitas dan menjamin kualitas layanan mereka.

2. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merujuk pada berbagai metrik yang digunakan untuk menentukan seberapa besar atau kecil sebuah perusahaan. Ukuran perusahaan dapat diukur dengan berbagai cara, termasuk jumlah karyawan, pendapatan tahunan, jumlah cabang, aset, dan pengaruh industri yang dimilikinya. Ukuran perusahaan dilihat dari bidang bisnis yang sedang dioperasikan. Ukuran perusahaan suatu perusahaan dapat ditentukan berdasarkan total penjualan, total aset, tingkat penjualan rata-rata (Novianti & Agustian, 2018). Pada dasarnya, ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Rukmana dkk, 2017).

Dalam UU No. 20 Tahun 2008 tentang kriteria ukuran perusahaan mengklasifikasikan ukuran perusahaan ke dalam 4 kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar. Pengklasifikasian ukuran perusahaan tersebut didasarkan pada total aset yang dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan tersebut. UU No. 20 Tahun 2008 tentang kriteria ukuran perusahaan.

Perusahaan besar dengan operasi yang kompleks dan beragam memerlukan lebih banyak waktu dan sumber daya untuk diperiksa oleh auditor independen. Oleh karena itu, risiko kesalahan dan penyelewengan di dalam laporan keuangan menjadi lebih besar. Sebagai hasilnya, auditor independen mungkin perlu memeriksa secara lebih teliti, menggunakan lebih banyak sumber daya, dan melakukan pemeriksaan yang lebih menyeluruh untuk memastikan bahwa laporan keuangan sesuai dengan standar audit yang berlaku.

Semakin besar ukuran perusahaan yang di audit maka akan semakin besar pula jumlah bukti yang harus dikumpulkan sehingga auditor membutuhkan prosedur tambahan dan waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk melakukan audit akan semakin meningkat pula, (Ulfasari dan Marsono, 2014). Oleh karena itu, auditor independen yang melakukan audit pada perusahaan besar harus berhati-hati dan teliti dalam melakukan pemeriksaan, sehingga kualitas audit yang dihasilkan lebih tinggi. Fernando dan Randal (2010) dalam Yustari, dkk. (2021) menyatakan Sistem Pengendalian Internal (SPI) pada perusahaan yang berukuran besar cenderung lebih baik dan lebih efektif dibanding perusahaan yang berukuran kecil. Sistem pengendalian internal yang baik akan memudahkan auditor dalam mendapatkan informasi yang dibutuhkannya dan pastinya akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan, sebaliknya jika sistem pengendalian internal perusahaan buruk maka kualitas audit cenderung akan menurun.

3. Fee Audit

Fee audit adalah biaya yang dikeluarkan oleh klien atau perusahaan kepada auditor sebagai pengganti jasa audit yang dilakukan oleh auditor tersebut. Gammal (2012) dalam Kamil (2021) mendefinisikan fee audit sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (auditee).

Penentuan fee audit biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dengan kliennya sesuai dengan waktu dilakukannya proses audit, layanan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit. Fee audit biasanya ditentukan sebelum memulai proses audit. Yuniarti (2011) dalam Kamil (2021) menyatakan bahwa besarnya fee audit tergantung pada risiko tugas, kompleksitas layanan yang disediakan, keahlian, dan pertimbangan profesional lainnya. Oleh sebab itu, fee yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit. Sedangkan Wati dan Subroto (2003) dalam Kamil (2021)

menyatakan bahwa fee yang kecil dapat membatasi waktu dan biaya untuk melakukan prosedur audit. Hal ini menunjukkan bahwa jumlah fee audit dapat mempengaruhi independensi akuntan publik. Hartadi (2012) dalam penelitiannya menemukan bukti bahwa pada saat bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif fee yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang akan mereduksi kualitas laporan auditan. Tindakan ini menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan profesionalisme, yang mana konsesi resiprokal tersebut akan mereduksi kepentingan penjagaan atas kualitas audit.

Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 2 Tahun 2016 menyatakan bahwa keputusan terhadap audit yang dilakukan terhadap bisnis dengan nilai yang sangat besar dapat mengakibatkan munculnya masalah berupa kepentingan pribadi. Oleh karena itu, Akuntan Publik harus melakukan pencegahan dengan menerapkan imbalan atas jasa audit laporan keuangan yang memadai sehingga cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai. Hal ini karena ada potensi terjadinya ketidakpatuhan terhadap kode etik pejabat publik. Berdasarkan Surat Keputusan No.KEP.024/IAPI/VII/2008 yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tanggal 2 Juli 2008 tentang kebijakan penentuan besarnya fee audit, Akuntan Publik harus mempertimbangkan faktor-faktor berikut: kebutuhan klien; tugas dan tanggung jawab sesuai hukum; independensi; tingkat keahlian; tanggung jawab yang seimbang dengan jumlah pekerjaan yang dilakukan; tingkat kompleksitas pekerjaan; dan berbagai jam yang harus digunakan dan dilakukan dengan tepat waktu.

4. Kualitas Audit

Proses audit merupakan aktivitas pemeriksaan dan pengecekan yang berfungsi sebagai alat penyeimbang untuk mengumpulkan informasi kuantitatif mengenai suatu entitas tertentu dengan tujuan menentukan apakah terdapat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Laporan Hasil Audit memiliki peran penting dalam proses audit karena merupakan hasil dari proses audit. Laporan tersebut dikirimkan kepada pihak-pihak terkait di organisasi audit dan berisi temuan dan rekomendasi dari pemeriksa. Hasil audit/pemeriksaan mengacu pada penilaian auditor terhadap kesesuaian antara kondisi sebenarnya dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta hasil analisis auditor jika terdapat perbedaan antara kondisi yang sebenarnya dengan kriteria. Sementara itu, rekomendasi berisi saran-saran dari auditor kepada manajemen mengenai perbaikan atas kelemahan sistem pengendalian manajemen.

Kualitas Audit adalah praktik pelaksanaan audit sesuai dengan standar sehingga mampu mendeteksi dan merespons permintaan informasi yang diajukan oleh klien. Dalam Standar Audit 220 (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013), kualitas audit didefinisikan sebagai audit yang sudah dilakukan dengan melaksanakan dan mematuhi standar profesi serta ketentuan hukum dan

peraturan yang berlaku juga menerbitkan laporan auditor yang sesuai dengan kondisinya. De angelo (1981) dalam (Renaningtyas 2020), mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut. Menurut (Ningtyas dan Aris, 2016) kualitas audit adalah seberapa baik audit mendeteksi dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Sedangkan menurut Arisinta (2013), kualitas audit adalah segala bentuk tindakan seorang auditor dalam menemukan baik itu tindakan pelanggaran pada saat melakukan audit atas laporan keuangan yang terjadi pada sistem keuangan perusahaan klien dan melaporkan dalam bentuk laporan yang dibuat auditor.. Dari pengertian di atas, kita dapat menarik kesimpulan bahwa, kualitas audit jelas merupakan seberapa jauh auditor menemukan kesalahan, entah disengaja atau tidak, namun seberapa jauh pula auditor mendeteksi kecurangan yang kemungkinan terjadi.

Tujuan dari kualitas audit yaitu meningkatkan hasil kinerja audit pelaporan keuangan klien yang dapat ditunjukkan oleh para pemakai laporan keuangan auditan dengan sikap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya memeriksa salah saji material yang terkandung dalam laporan keuangan dan melaporkan secara transparan beserta bukti-bukti yang diperoleh. Karena disatu sisi manajemen perusahaan menginginkan audit yang berkualitas tinggi untuk memastikan bahwa investor dan mereka yang menggunakan laporan keuangan memiliki pemahaman yang jelas mengenai keandalan angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan tersebut. Rossieta dan Wibowo (2009) menjelaskan bahwa salah satu cara untuk mengukur kualitas hasil pekerjaan auditor adalah melalui kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Untuk mengukur kualitas hasil kerja auditor, perlu dilakukan evaluasi terhadap kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Kualitas hasil kerja auditor mengerucut pada kualitas audit, karena hasil kerja auditor didapat melalui proses kegiatan audit.

Meningkatkan kualitas dari laporan keuangan menambah nilai bagi laporan-laporan yang dijadikan alat bagi investor untuk memperkirakan nilai dari perdagangan saham. Peningkatan kualitas adalah sebuah fungsi tidak hanya deteksi auditor atas salah saji material, tetapi juga perilaku auditor terhadap deteksi ini. Menurut (Johnson dkk, 2002) jika auditor memperbaiki salah saji material yang ditemukan, kualitas audit yang lebih tinggi dihasilkan, sementara itu kegagalan untuk memperbaiki salah saji material dan belum mampu mengeluarkan laporan audit yang bersih, menghalangi peningkatan kualitas audit. Kualitas audit sering menunjukkan kualitas transaksi keuangan yang konsisten. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa audit berkualitas tinggi mampu memenuhi dua standar kualitas, yaitu yang jelas dan yang dapat dilihat. Yang

pertama berkaitan dengan identifikasi kesalahan material yang signifikan, sementara yang kedua berkaitan dengan keyakinan pemakai laporan keuangan bahwa audit telah mengungkapkan kesalahan material yang signifikan. Situasi yang disebutkan di atas akan sangat bermanfaat bagi mereka yang menggunakan laporan keuangan untuk pengambilan keputusan.

Metode

Penelitian ini dilakukan di Indonesia, dengan fokus pada perusahaan manufaktur di sektor barang industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebagai populasi penelitian. Periode penelitian berlangsung dari tahun 2020 hingga 2022, dengan penggunaan data yang diperoleh dari laporan keuangan dan laporan audit tahunan perusahaan yang bersangkutan. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode dokumentasi, yang melibatkan pengumpulan data dari dokumen tertulis seperti laporan keuangan dan laporan audit. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yang merupakan data yang telah ada sebelumnya dan tersedia untuk umum. Jenis data sekunder yang digunakan meliputi laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2020–2022, yang dapat diakses melalui website www.idx.co.id.

Populasi penelitian ini terdiri dari seluruh perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI selama periode 2020–2022, yang berjumlah 79 perusahaan. Sedangkan sampel penelitian dipilih menggunakan teknik purposive sampling, dengan kriteria yang mencakup perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada sektor industri barang konsumsi, yang mempublikasikan laporan keuangan secara konsisten, memasukkan akun "Professional Fee" dalam laporan keuangan, dan menggunakan mata uang rupiah dalam penyajian laporan keuangan. Berdasarkan kriteria tersebut, sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 40 perusahaan dari total 79 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sektor industri barang konsumsi periode 2020–2022.

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini meliputi analisis regresi logistik untuk menguji hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen yang bersifat kategorikal, serta analisis statistika deskriptif untuk memberikan gambaran umum tentang data yang diamati. Selain itu, uji kelayakan model dilakukan menggunakan Uji Kesesuaian Hosmer dan Lemeshow, uji keseluruhan model menggunakan uji $-2 \log$ likelihood, dan uji koefisien determinasi menggunakan F Nagelkerke R Square untuk mengevaluasi sejauh mana model yang dibangun sesuai dengan data yang diamati secara keseluruhan.

Hasil Dan Pembahasan

1. Hasil

Kualitas Audit adalah ukuran atau penilaian terhadap keefektifan dan ketepatan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan suatu entitas. Adapun kualitas audit yang ditemukan dalam penelitian ini, yaitu seperti yang ditunjukkan pada table berikut.

Tabel 1. Kualitas Audit

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Kualitas Audit Buruk	19	15.8	15.8	15.8
	Kualitas Audit Baik	101	84.2	84.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

Variabel kualitas audit dalam penelitian ini diukur menggunakan variabel dummy, yang menghasilkan nilai 1 untuk kualitas audit yang baik dan nilai 0 untuk kualitas audit yang buruk. Hasil dari analisis deskriptif diperoleh bahwa dari seluruh sampel yang digunakan, sebanyak 15,8% perusahaan memiliki kualitas audit yang buruk dan sebanyak 84,2% perusahaan memiliki kualitas audit yang baik. Sementara ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) yaitu ditunjukkan pada tabel berikut.

Tabel 2. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	KAP Non Big Four	73	60.8	60.8	60.8
	KAP Big Four	47	39.2	39.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

Penggunaan variabel dummy digunakan untuk mengukur variabel ukuran KAP. Jika perusahaan menggunakan jasa audit KAP big four maka akan diberi nilai 1, dan sebaliknya jika perusahaan tidak menggunakan jasa audit KAP big four untuk laporan keuangannya maka akan diberi nilai 0. Hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa dari semua sampel, sebanyak 60,8% perusahaan menggunakan jasa KAP non-big four, dan sebanyak 39,2% perusahaan menggunakan jasa KAP big four. Sementara hasil analisis deskriptif variabel ukuran perusahaan yaitu seperti yang ditunjukkan pada tabel berikut.

Tabel 3. Analisis Deskriptif Variable Ukuran Perusahaan

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran Perusahaan	120	25.82	37.84	32.8329	3.13332
Fee Audit	120	19.00	32.00	26.9750	3.08006
Valid N (listwise)	120				

Hasil dari analisis statistik deskriptif terhadap variabel ukuran perusahaan menunjukkan nilai minimum sebesar 25,82%, nilai maksimum sebesar 32,84%, nilai rata rata sebesar 32,83% dengan nilai standar deviasinya sebesar 3,13. Hasil dari analisis statistik deskriptif terhadap variabel *fee* audit menunjukkan nilai minimum sebesar 19%, nilai maksimum sebesar 32%, nilai rata rata sebesar 26,97% dengan nilai standar devisiasinya sebesar 3,08. Selanjutnya, dilanjutkan ke uji kelayakan model dengan uji kesesuaian hosmer dan lemeshow. Uji Kesesuaian hosmer dan lemeshow mengkonfirmasi hipotesis bahwa hasil eksperimen valid atau konsisten dengan model, yaitu tidak ada perbedaan antara model dan data sehingga dapat disimpulkan sesuai. Jika nilainya sama dengan atau kurang dari 0,05 berarti hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya, sehingga Goodness fit model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilainya lebih besar dari 0, maka hipotesis tidak benar dan model dapat menentukan nilai observasi, atau dapat dikatakan bahwa model dapat diverifikasi karena setuju dengan data observasi 0,05. Adapun hasil dari uji kelayakan model yaitu sebagai berikut.

Tabel 4. Uji Kelayakan Model

Hosmer and Lemeshow Test			
Step	Chi-square	df	Sig.
1	5.508	8	.702

Sumber : Output SPSS

Berdasarkan hasil uji kelayakan pada table 4 di atas, ditemukan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,702 yang berarti lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti bahwa model regresi layak digunakan untuk analisis selanjutnya karena tidak ada perbedaan nyata antara klasifikasi yang diprediksi dengan klasifikasi yang dibahas. Setelah itu, lalu dilanjutkan ke uji keseluruhan model. Uji ini dilakukan dengan uji *-2 log likelihood*. Metodenya adalah dengan membandingkan nilai *-2 log likelihood* pada *block number* = 0, ketika model hanya mencakup konstanta dan nilai *-2 log likelihood*, dengan *block number* = 1, ketika model mencakup konstanta dan variabel bebas. Jika nilai *-2 log likelihood block number* = 0 lebih besar daripada nilai *-2 log likelihood block number* = 1, maka model regresi yang baik akan disajikan. Adapun hasil dari uji keseluruhan model likelihood block number=0, yaitu seperti yang ditunjukkan pada table berikut.

Tabel 5. Hasil Uji Keseluruhan Model Likelihood Block Number = 0

Iteration History ^{a,b,c}			
Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients Constant
Step 0	1	106.437	1.367
	2	104.867	1.644
	3	104.855	1.670
	4	104.855	1.671

Sumber : Output SPSS

Selanjutnya dilanjutkan ke Uji Keseluruhan Model Likelihood Block Number = 1, adapun hasilnya yaitu seperti yang ditunjukkan pada table berikut.

Tabel 6. Hasil Uji Keseluruhan Model Likelihood Block Number = 1

Iteration History ^{a,b,c,d}						
Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients			
			Constant	Ukuran KAP	Ukuran Perusahaan	Fee Audit
Step 1	1	100.532	-2.847	.492	.261	-.168
	2	96.292	-5.872	.955	.465	-.298
	3	95.981	-7.140	1.174	.549	-.351
	4	95.977	-7.275	1.200	.559	-.357
	5	95.977	-7.277	1.200	.559	-.357
	6	95.977	-7.277	1.200	.559	-.357

Sumber : Output SPSS

Pada Tabel 5 dan 6 diperoleh informasi bahwa dari hasil uji keseluruhan model menunjukkan nilai *-2 Log Likelihood Block Number = 0* sebesar 104,855 dan nilai *-2 Log Likelihood Block Number = 1* sebesar 95,977. Dari hasil tersebut terlihat bahwa terjadi penurunan pada nilai *-2 Log Likelihood*, yang berarti bahwa model regresi yang baik akan disajikan atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data. Lalu dilanjutkan ke uji koefisien determinasi (F Nagelkerke R Square).

Uji Koefisien Determinasi (*F Nagelkerke R Square*) adalah pengujian yang bertujuan untuk mencari tahu bagaimana variabel independen dapat menjelaskan dan mempengaruhi variabel dependen. Adapun hasil uji koefisien determinasi yaitu seperti yang ditunjukkan pada table berikut.

Tabel 7. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	95.977 ^a	.071	.122

Sumber : Output SPSS

Hasil pengujian koefisien determinasi pada table 8 diatas menghasilkan nilai *Nagelkerke R Square* 0,122. Berdasarkan hasil tersebut, artinya variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 12,2% sedangkan 87,8% sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini. Setelah uji koefisien determinasi, lalu dilanjutkan ke analisis regresi logistik.

Analisis regresi logistik dilakukan untuk melihat pengaruh variabel dependen terhadap variabel independen. Hasil analisis ini dinyatakan dalam bentuk odds ratio, yang menunjukkan

perbandingan kemungkinan terjadinya kejadian dalam kelompok yang memiliki nilai variabel independen tertentu dengan kelompok yang tidak memiliki nilai variabel independen tersebut. Alasan menggunakan regresi logistik adalah variabel dependen merupakan variabel dummy, yaitu hanya terdiri atas dua nilai, yang mewakili kemunculan atau tidak adanya suatu kejadian yang biasanya diberi angka 0 atau angka 1. dalam uji hipotesis dengan regresi logistik Variable in the Equation, pada kolom significant dibandingkan dengan tingkat alpha 0,05. Apabila tingkat signifikan lebih kecil dari 0,05 maka hipotesis diterima. Adapun hasil dari analisis regresi logistik yaitu seperti yang ditunjukkan pada tabel berikut.

Table 8. Hasil Analisis Regresi Logistik

		Variables in the Equation					
		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Ukuran KAP	1.200	.663	3.277	1	.070	3.320
	Ukuran Perusahaan	.559	.244	5.262	1	.022	1.748
	Fee Audit	-.357	.227	2.481	1	.115	.699
	Constant	-7.277	3.347	4.727	1	.030	.001

Sumber : Output SPSS

Berdasarkan analisis regresi logistik, model regresi yang terbentuk adalah $KA = -7.277 + 1.200 \text{ KAP} + 0.559 \text{ SIZE} - 0.357 \text{ FA}$. Hasil dari tabel 8 menunjukkan beberapa kesimpulan penting: Variabel ukuran KAP memiliki nilai signifikansi sebesar 0.070, yang berarti nilainya lebih besar dari tingkat signifikansi 0.05. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel ukuran KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Di sisi lain, variabel ukuran perusahaan memiliki nilai signifikansi sebesar 0.022, yang lebih kecil dari 0.05. Oleh karena itu, variabel ukuran perusahaan dapat disimpulkan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu, variabel fee audit memiliki nilai signifikansi sebesar 0.115, juga lebih besar dari 0.05. Artinya, variabel fee audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa dari ketiga variabel yang diteliti, hanya variabel ukuran perusahaan yang memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel KAP dan fee audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

2. Pembahasan

a) Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji regresi logistik pada tabel 9, variabel ukuran KAP menghasilkan nilai signifikans sebesar 0.70 lebih besar dari nilai signifikan 0.05 yang berarti variabel ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis pertama (H1) ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti, dan Mertha

(2014) dan Nurintiati dan Purwanto (2017), dimana kedua penelitian tersebut juga menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dalam penelitian ini ukuran KAP diukur dengan KAP terafiliasi dengan *big four* atau *non big four*, dan menunjukkan bahwa terdapat persamaan dalam menghasilkan kualitas audit. Dengan demikian KAP yang tidak terafiliasi dengan *big four* telah menunjukkan upaya peningkatan kinerja sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang berkualitas seperti yang mampu dihasilkan oleh KAP yang terafiliasi dengan *big four*. Dan juga tidak selamanya KAP yang terafiliasi *big four* mampu menghasilkan kualitas audit yang baik, karena ukuran KAP yang terlalu besar dapat menurunkan kualitas audit karena auditor mungkin kurang fokus pada klien yang lebih kecil dan kurang penting bagi KAP. Selain itu, ada faktor yang lebih besar yang mempengaruhi kualitas audit selain faktor ukuran KAP seperti kompetensi dan independensi, apabila ukuran KAP yang besar tidak diikuti dengan kompetensi dan independensi yang baik dari auditornya, maka kemampuan untuk mendeteksi manajemen laba pun akan rendah.

b) Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji regresi logistik pada tabel 9, variabel ukuran perusahaan menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0.022 lebih kecil dari nilai signifikan 0.05 yang berarti variabel ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis kedua (H2) dapat diterima. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti, dan Mertha (2014) dan Siregar, dan Elissabeth (2018), yang juga menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Semakin besar suatu perusahaan maka semakin banyak menarik perhatian dari berbagai pihak seperti analis, investor dan pemerintah maka perusahaan besar pun akan menjadi hati hati dalam memilih jasa auditor dan akan menggunakan jasa KAP yang memiliki reputasi dan kredibilitas yang tinggi yang mampu menghasilkan kualitas audit yang baik.

c) Pengaruh *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji regresi logistik pada tabel 9, variabel *fee* audit menghasilkan nilai signifikansi sebesar memiliki nilai signifikansi sebesar 0.115 lebih besar dari nilai signifikan 0.05 yang berarti variabel *fee* audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis ketiga (H3) ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dhimadhanu (2016) yang menyatakan bahwa *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit, *fee* audit yang diterima KAP tidak mempengaruhi keputusan auditor dalam mengeluarkan keputusan untuk menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian. *Fee* audit tidak dapat digunakan untuk menentukan kualitas audit, karena kualitas audit ditentukan oleh auditor dalam mengeluarkan keputusan, dan independensi seorang auditor, auditor yang independen seharusnya tidak terpengaruh terhadap besarnya *fee* audit yang ditawarkan dalam

menjalankan tugasnya. Jadi, kualitas audit tidak berpengaruh dengan sejumlah besar *fee* yang diberikan.

Kesimpulan

Berdasarkan hasil peneltian, ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena KAP yang tidak terafiliasi dengan big four telah menunjukkan upaya peningkatan kinerja sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang berkualitas seperti yang mampu dihasilkan oleh KAP yang terafiliasi dengan *big four*. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dapat terjadi karena semakin besar suatu perusahaan maka semakin banyak menarik perhatian dari berbagai pihak seperti analis, investor dan pemerintah maka perusahaan besar pun akan menjadi hati hati dalam memilih jasa auditor dan akan menggunakan jasa KAP yang memiliki reputasi dan kredibilitas yang tinggi yang mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Fee audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan *fee* audit yang diterima KAP tidak mempengaruhi keputusan auditor dalam mengeluarkan keputusan untuk menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian.

Referensi

- Aldona, N. N., dan Trisnawati, R., (2018), *Pengaruh Tenur Audit, Ukuran KAP, Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2016)*, Prosiding The 5th Call for Syariah Paper Universitas Muhammadiyah Surakarta
- Erieska, L. A., (2019), *Pengaruh Size KAP dan Fee Audit terhadap Kualitas Audit dengan Rotasi Audit sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia 2014-2017)*, In Jurnal Mahasiswa Magister Akuntansi (Vol. 4, Issue 1)
- Febriyanti, N. M. D., dan Mertha, I. M., (2014), *Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi Kap, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Ukuran Kap Pada Kualitas Audit*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 7.2 : 503-518 ISSN: 2302-8556
- Ghozali, I., (2016), *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8)*, Cetakan ke VIII. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Indriyani, M., dan Meini, Z., (2021), *Pengaruh Ukuran Kap, Audit Fee, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015–2019)*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. 10
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016). *Peraturan Pengurus No. 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Institut Akuntan Publik Indonesia*

- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Audit (SA) 220 : Pengendalian Mutu Untuk Audit Atas Laporan Keuangan*, <http://spap.iapi.or.id/1/files/SA20200/SA20220.pdf>
- Juandi, M., (2022), *Pengukuran Kualitas Audit Dengan Dimensi Ukuran Kap, Ukuran Perusahaan, Audit Tenure Serta Rotasi Auditor*, Sintaksis : Jurnal Ilmiah Pendidikan, Vol 2
- Johnson, V. E., Khurana, I. K., dan Reynolds, J. K., (2002), *Audit-Firm Tenure And The Quality of Financial Reports*, Contemporary Accounting Research 19(4): h:637-660
- Kamil, I., (2021), *Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Ukuran Perusahaan Audit (Kap) Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Consumer Goods Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Tahun 2016-2019*, Jurnal Perspektif Manajerial dan Kewirausahaan (JPMK) Volume 1, Issue 2
- Maharani. 2014. "Pengaruh Audit Tenure Dan Spesialisasi Auditor Terhadap (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)". Jurnal Mahasiswa Program Studi Akuntansi FEB UMS.
- Novianti, W., & Agustian, W. M. (2018). *Improving Corporate Values Through The Size of Companies and Capital Structures*.
- Nurintiati, A. A., dan Purwanto, A. (2017). *Pengaruh Tenure KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Auditor dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Dengan Moderasi Komite Audit*. Diponegoro Journal of Accounting. Vol.6, No.1.
- Nindita, C., dan Siregar, S. V. (2013). *Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia*. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan, 14 (2)
- Arisinta, O. (2013). "Pengaruh Kompetensi, Independensi, Time Budget Pressure, dan Audit Fee terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya." Majalah Ekonomi Universitas Airlangga, vol. 23, no. 3.
- Panjaitan, N. U. (2018), *Pengaruh Audit Tenure dan Kualitas Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia* Universitas Sumatera Utara.
- Pemerintah Indonesia. (2008). *UU No. 20 Tahun 2008 tentang kriteria ukuran Perusahaan*, Lembaran RI Tahun 2008, No. 20. Jakarta, <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/39653/uu-no-20-tahun-2008>
- Renaningtyas, A., (2019), *Analisis Pengaruh Tenure Audit, Ukuran Perusahaan Dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit*, MAKSIMUM: Media Akuntansi Universitas Muhammadiyah Semarang, Vol. 9(2)

- Rukmana, M., Konde, Y.T., dan Setiawaty, A., (2017), *Pengaruh Risiko Litigasi, Corporate Governance, Karakteristik Perusahaan, dan Karakteristik Auditor Terhadap Audit Fee pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI*, Simposium Nasional Akuntansi 20.
- Siregar, Y., dan Elissabeth, D. M., (2018), *Pengaruh Audit Tenure, Reputasi Auditor, Spesialisasi Audit, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei)*, Jurnal Ilmiah Simantek, Vol. 2 No. 3
- Sugiyono, (2018), *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*, Bandung: Alfabeta
- Sugiyono, (2011), *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*, Bandung: Alfabeta
- Ulfasari, H. K., & Marsono. (2014). *Determinan Fee audit Eksternal Dalam Konvergensi IFRS. Diponegoro Journal of Accounting, Volume 3, Nomor 2, Tahun 2014*, ISSN(Online): 2337-3806, 1-11.
- Wibowo, A., dan Rossieta, H., (2009), *Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark*, Simposium Nasional Akuntansi 12
- Yustari, N., L., G., W., dkk, (2021), *Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia*, Karma (Karya Riset Mahasiswa Akuntansi, Vol. 1 No. 1
- Yanni, dan Prasetyo, A. H., (2022), *Kualitas Audit Pada Masa Penerapan Kebijakan Work From Home Pandemi Covid-19 Pada KAP Jakarta*, Jurnal Manajemen, 11(2), 27–37