

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Audit Tenure dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit

Rinjani Dewi Mayangsari^{1*}, Aghan Yunardo Sazangka²

^{1,2}Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga

¹rinjani.dewi.mayangsari2020@feb.unair.ac.id, ²aghan.yunardo.sazangka2020@feb.unair.ac.id

*Corresponding Author

Diajukan : 16 Januari 2023

Disetujui : 6 Februari 2023

Dipublikasi : 1 Juli 2023

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of the size of the Public Accounting Firm, audit tenure, and Specialist Public Accounting Firm on audit quality. The sample used in this research is banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the period 2018 to 2020 which can be accessed via the Indonesian Stock Exchange website (www.idx.co.id). This research uses descriptive research with a quantitative approach. The sample selection method in this study used a purposive sampling technique, with a total sample of 119 data obtained from banking companies. This study uses the hypothesis of multiple regression analysis. The results of the study show that (1) KAP size has an effect on audit quality in banking companies listed on the IDX for the 2018-2020 period, whereas (2) Audit tenure has no effect on audit quality in banking companies listed on the IDX for the 2018-2020 period, and (3) KAP specialization affects audit quality in banking companies listed on the IDX for the 2018-2020 period.

Keywords: Public Accounting Firm size, tenure audit, Public Accounting Firm specialization, audit quality

PENDAHULUAN

Kualitas audit harus tetap terjaga walaupun berhadapan dengan berbagai masalah yang ada. Permasalahan yang dihadapi oleh para auditor salah satunya di era ini yaitu pandemi virus Covid-19 yang dinyatakan sebagai bencana Nasional. Hal tersebut diumumkan pada hari Sabtu (14/03/2020) oleh bapak Presiden melalui Kepala Badan Nasional Penanggulangan Bencana di gedung BNPB. Bencana nasional yakni Covid-19 tidak hanya berdampak dunia kesehatan saja melainkan juga berdampak pada perekonomian perusahaan yang dapat berimbas pada aktivitas auditor dalam menjalankan tugas. Teori keagenan menurut Jensen & Meckling (1976) dalam Nicolin dan Sabeni (2013) untuk melakukan pengambilan keputusan kepada agen dalam melakukan beberapa layanan atas nama prinsipal, yang memberikan wewenang serta otoritas yaitu sebuah hubungan kontrak antara satu atau lebih prinsipal. Suatu keagenan tidak lepas dari suatu permasalahan, adanya pandemi Covid-19 dapat menghalangi jalannya tugas sebagai auditor dalam berkomunikasi dengan para klien. Pemanfaatan teknologi membantu para auditor dalam pekerjaan audit dengan mudah dan lebih efisien. Auditor juga memiliki hak dalam memberikan opini berdasarkan standar-standar yang ditetapkan dimasa pandemi covid-19 terhadap suatu kewajaran laporan keuangan perusahaan.



Kompetensi, kejujuran, tetap menjunjung etika dan komitmen bagi seorang auditor profesional merupakan hal yang harus tetap dipertahankan dalam menjalankan tugas dimasa pandemi covid-19 ini. Kemampuan auditor merupakan penentuan kualitas audit untuk menemukan dan melaporkan kesalahan yang terdeteksi pada sistem (Ina, 2018) Dikatakannya audit yang berkualitas jika terpenuhinya standar auditing sesuai Standar Profesional Akuntansi Publik (SPAP). Menurut Maharani (2019), Auditor yang berkompoten dan independen dalam melakukan audit akan lebih berkualitas.

Laporan keuangan memiliki tujuan untuk memberikan suatu opini yang bersifat material dan menggunakan sebuah prinsip yang berlaku. Menurut Panjaitan & Chariri, (2014) tujuan laporan keuangan juga mengungkapkan suatu laporan bisa diandalkan untuk dilakukannya pengambilan keputusan berinvestasi. Teori sinyal menurut Rokhlinasari, (2016) untuk mengurangi adanya asimetri informasi, teori ini menggambarkan perilaku antara dua belah pihak yang memiliki perbedaan dalam mengakses sebuah informasi. Faktor kualitas audit atas keandalan laporan keuangan sangat penting bagi para penggunanya, sehingga auditor dapat digambarkan sebagai “mata” oleh investor untuk memberi jaminan atas laporan keuangan klien telah terbebas salah saji material (Widiastuty & Febrianto, 2010) dalam Khairunnisa, et al, (2020). Menurut Al-Thuneibat et al (2011) dalam Vidhiyanty, et al (2022) dalam laporan keuangan, auditor menyajikan angka-angka sesuai dengan peraturan. Kredibilitas laporan keuangan dalam credibility theory menurut Akther dan Xu, (2020); Eid dan Mahmoud, (2014), dapat mempengaruhi keputusan para penggunanya karena menekan pada kemampuan eksplanatori informasi untuk memberikan penjelasan yang dapat dipahami oleh pengguna informasi keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi Oleh sebab itu, jika perusahaan melakukan peningkatan kualitas audit dapat memberi jaminan keakuratan dan kewajaran dalam laporan akrual yang menghasilkan perusahaan mempunyai kualitas laba yang tinggi.

Di Indonesia telah terjadi beberapa kasus kesalahan pelaporan keuangan yang membuat masyarakat mempertanyakan kualitas audit yang dilaksanakan oleh akuntan publik. PT. Bank Bukopin (BBKP) ditahun 2016 telah melaksanakan perbaikan laba bersih yang semula senilai Rp 1,080 Triliun menjadi Rp 183,560 Miliar. Perbaikan dilakukan karena terdapat indikasi pemalsuan 100.000 data kartu kredit. Pemalsuan dilakukan selama 5 tahun yang mengakibatkan posisi pada kredit serta pendapatan menjadi lebih tinggi sehingga di revisi menjadi sebesar Rp. 317,88 Miliar yang sebelumnya Rp 1,06 triliun. Pemalsuan data ini lolos dari pengawasan oleh eksternal yang dilakukan oleh KAP Purwantono, Sungkoro dan Surja yang memiliki hubungan dengan KAP Ernst dan Young. Manajemen bank Bukopin telah melakukan pelaporan kepada auditor dan Otoritas Jasa Keuangan terkait permasalahan ini (<https://finance.detik.com>).

Permasalahan tersebut dapat menunjukkan bahwa tidak semua auditor eksternal dapat mendeteksi adanya kesalahan dalam penyajian laporan keuangan. Sebagai auditor eksternal seharusnya dapat mendeteksi kesalahan sebelum penyerahan laporan keuangan kepada Otorisasi Jasa Keuangan (OJK) selaku pengawas dan sebelum dipublikasikan. Pemilihan KAP berukuran besar dan bereputasi baik juga belum tentu menjamin keandalan laporan keuangan. Hal ini dapat menimbulkan rasa ketidakpercayaan masyarakat kepada auditor terhadap hasil audit dalam menentukan keputusan. Masyarakat juga meragukan atas profesionalitas auditor dalam bertugas untuk mengungkap terjadinya salah saji laporan keuangan perusahaan. Tuntutan menggunakan kompetensi dan independensi ditujukan oleh auditor agar proses audit menghasilkan opini yang tepat dan menggambarkan kondisi perusahaan sebenarnya, dapat menjaga reputasi auditor. Dibutuhkan sebuah kecermatan, ketelitian, sifat skeptisme seorang auditor untuk untuk berfikir kritis dalam mengevaluasi laporan keuangan yang diaudit (Panjaitan dan Chariri, 2014).

Terdapat dugaan bahwa ukuran KAP mampu berpengaruh terhadap kualitas audit, menurut Francis dan Yu (2009) dalam Darya dan Puspitasari (2017) KAP berukuran Besar terdapat organisasi yang terdesentralisasi. Selaras dengan penelitian Buchori dan Harry (2019) dan Tjun tjun (2018) menyatakan KAP *Big Four* mempunyai kualitas jauh lebih baik dari pada KAP non *Biig four*. Berbeda dengan penelitian Panjaitan & Chariri (2014) dan Palalangan et al (2019) menyatakan KAP berukuran besar tidak menjamin menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Ditemukannya perbedaan dari hasil penelitian dan asumsi fenomena permasalahan yang beredar dimasyarakat, sehingga menjadi suatu variabel dalam penelitian ini.

Audit tenure merupakan lamanya perikatan antara auditor atau KAP dengan klien. Menurut Giri (2010) dalam Nurhayati dan Prastiti, (2019), menyatakan semakin lamanya perikatan *audit tenure*, maka auditor memiliki pengetahuan yang lebih baik dalam merancang prosedur audit bagi klien. Pendapat lain diungkapkan oleh Nadia (2015), Buchori dan Harry (2019) *audit tenure* berpengaruh negatif dengan kualitas audit, yang memiliki arti semakin lama *audit tenure* akan semakin rendah kualitas audit yang dihasilkannya dikarenakan timbulnya kedekatan antara auditor dan klien hingga menyebabkan menurunnya tingkat independensi auditor. Semakin dekat hubungan antara auditor dengan kliennya akan membuat auditor bergantung secara ekonomi terhadap klien.

Berbagai kasus kegagalan audit yang telah terjadi diduga karena lamanya masa perikatan audit dengan auditor maupun KAP yang sama dalam jangka waktu lama. Pemerintah selaku regulator mengeluarkan Peraturan Pemerintah RI No. 20 Tahun 2015 pasal 11 ayat (1) mengenai pengendalian Akuntan Publik dalam memberi jasa audit sebagai informasi keuangan historis perusahaan maksimal selama lima tahun buku secara berturut-turut. Pembatasan pemberian jasa ini dimaksudkan agar lamanya perikatan audit tidak mengganggu independensi serta profesionalisme auditor maupun KAP. Adanya perbedaan pendapat dari hasil penelitian terdahulu serta adanya peraturan pembatasan waktu jasa audit mengenai *audit tenure*, maka *audit tenure* dipilih menjadi variabel yang diteliti.

Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.13/POJK.03/2017 mengenai Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam Kegiatan Jasa Keuangan menyatakan auditor mengaudit perusahaan jasa keuangan wajib memiliki keahlian serta pengetahuan khusus mengenai karakteristik dan risiko perusahaan jasa keuangan. Selain itu auditor dan KAP yang mengaudit pada perusahaan jasa keuangan juga harus mendaftarkan diri pada Otoritas Jasa Keuangan. Dalam peraturan ini menunjukkan bahwa auditor yang mengaudit pada perusahaan industri jasa keuangan tertentu merupakan auditor spesialis. Pendapat mengenai auditor spesialis ini bertentangan dengan fenomena yang terjadi di lapangan, masih terdapat beberapa kasus seperti kasus Bank Bukopin yang merupakan perusahaan industri jasa keuangan. Jika merujuk pada peraturan OJK, auditor yang mengaudit pada perusahaan industri jasa keuangan merupakan auditor yang telah terdaftar dan memiliki pengetahuan serta keahlian khusus dalam industri jasa keuangan. Seharusnya auditor spesialis lebih mumpuni dalam mendeteksi terjadinya salah saji laporan keuangan serta dapat meminimalisir terjadinya kegagalan audit. Namun dengan adanya kasus tersebut menyebabkan masyarakat juga mulai mempertanyakan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor spesialis apakah dapat diandalkan atau tidak. Pendapat lain diungkapkan oleh Radianti (2017) dan Garcia & Argiles (2018) mengenai hasil spesialis audit tidak terdapat pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dalam menunjukkan bahwa auditor non-spesialis tidak berbeda dengan auditor spesialis.

Berdasarkan perbedaan beberapa hasil penelitian terdahulu serta perbedaan antara fenomena dengan teori yang ada maka peneliti ingin menjawab keraguan mengenai kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP yang berspesialis. Berdasarkan fenomena serta perbedaan hasil penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, penulis bermaksud untuk meneliti “Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, *Audit Tenure*, dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit di Situasi Pandemi Covid-19”

STUDI LITERATUR

Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori ini merupakan sebuah hubungan kontrak antar prinsipal yang memberikan wewenang serta otoritas pengambilan keputusan kepada agen. Pembuatan perjanjian antara pemilik perusahaan sebagai prinsipal dengan seorang manajemen sebagai agen, saat pemilik perusahaan (prinsipal) tidak dapat mengelola perusahaannya sendiri. Manajemen (Manajer) akan mendapat imbalan atas hubungan kontrak yang disepakati dengan pemilik perusahaan, imbalan tersebut sesuai dengan wewenang dan tugas yang diberikan oleh pemilik perusahaan (Jensen & Meckling, 1976) dalam (Siregar dan Nurmala, 2018) . Namun, sebuah hubungan tidak akan lepas dari adanya permasalahan, dalam hubungan keagenan permasalahan tersebut disebut dengan konflik keagenan (*agency problem*). Konflik keagenan tidak hanya terjadi pada permasalahan

antar manajer dengan pemilik, melainkan juga dapat terjadi pada beberapa pihak antara lain kreditur, regulator, dan investor. Permasalahan ini dapat disebabkan adanya perbedaan kepentingan pribadi, seperti halnya kepentingan pribadi manajer berusaha untuk mensejahterakan dirinya sendiri terhadap hubungan bisnis dengan pihak lain yang dijalin (Sulistyanto, 2014).

Munculnya biaya agensi diakibatkan oleh adanya permasalahan keagenan yang harus ditanggung oleh pemilik perusahaan. Terdapat beberapa metode yang dapat digunakan mengurangi permasalahan keagenan. Dengan menerapkan audit yang berkualitas, menerapkan sistem kontrol yang baik dan benar, dan melakukan pembatasan anggaran, serta melakukan sistem kompensasi insentif (Jensen & Meckling 1976) dalam (Zogning, 2017). Mekanisme pengawasan yang terpenting yaitu audit, audit dapat meminimumkan biaya agensi, dan audit dapat mengatur adanya konflik bunga serta mitigasi manajemen labaa (Zgarni et al., 2016). Pemeriksaan dan pemberian assurance dan pada laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen juga dilakukan oleh audit. Assurance yang merupakan bagian audit bertujuan untuk mengurangi adanya perbedaan informasi antar principal dan manajemen yang terjadi.

Teori Sinyal (Signaling Theory)

Menurut Wardhani & Hamidah (2019) *Signaling theory* pada dasarnya menggambarkan cara yang digunakan perusahaan untuk mengkompensasi asimetri informasi antara dua sisi. Dalam hal ini, strategi signaling theory menciptakan keunggulan kompetitif dengan menyampaikan beberapa informasi kepada para pemangku kepentingan, sekaligus mencegah adanya salah tafsir. Menurut Spence (2002) dalam Hardiani, et al (2016) menyatakan bahwa pada dasarnya teori sinyal bertujuan untuk mengurangi terjadinya sebuah asimetri informasi. Teori Sinyal dapat digambarkan sebagai perbedaan perilaku antar satu dengan lainnya dalam pengaksesan informasi. Salah satu pihak sebagai pengirim, pengirim dapat memilih cara bagaimana dalam menyampaikan sinyal kepada pihak yang lain (pihak penerima) dan pihak pertama juga mempunyai cara untuk membaca menafsirkan sinyal tersebut. Didalam dunia bisnis, disebut pengirim yaitu para manajemen perusahaan dan disebut penerima yaitu stakeholder. Menurut Brigham & Houston, (2015) manajer menyampaikan sebuah sinyal berupa informasi mengenai aktivitas manajemen kepada stakeholder dalam merealisasikan keinginan pemilik perusahaan serta para pemegang saham. Penyusunan informasi kedalam laporan tahunan oleh manajer perusahaan akan dipublikasikan kepada stakeholder digunakan untuk dasar pengambilan keputusan.

Informasi laporan tahunan sangat penting bagi investor, sebab laporan tahunan perusahaan memberikan gambaran perusahaan sekarang, masa lalu, masa depan, dan memperkirakan going concern perusahaan. Informasi yang diberikan dapat memberi sinyal negatif (*bad news*) maupun positif (*good news*) kepada stakeholder (Sulistyanto, 2014). Informasi bersifat sinyal positif dapat menarik investor dalam menginvestasikan dananya kepada perusahaan, investasi berupa saham dan surat berharga lainnya dapat memicu pasar bereaksi yang terlihat dari volume perdagangan saham yang terus berubah. Terjadinya informasi bersifat negatif dapat memicu penundaan publikasi oleh manajer disebabkan informasi tersebut dapat merugikan bagi perusahaan sendiri (Sulistyanto, 2014). Hal ini akan dapat menyesatkan pengguna informasi dalam pengambilan keputusan dikarenakan tindakan penundaan publikasi kepada pihak lain tidak mencerminkan keadaan perusahaan sebenarnya.

Kualitas Audit

Menurut Dandago & Rufai (2013) audit merupakan pemeriksaan secara independen terhadap laporan keuangan perusahaan dalam menyatakan pendapat apabila laporan keuangan tersebut dapat memenuhi peraturan yang relevan dan memberikan sudut pandang yang benar dan adil. Hasil pemeriksaan audit dilaporkan pada laporan auditor yang berisikan sebuah rangkuman keseluruhan hasil pemeriksaan. Sedangkan menurut Akkerman et al, (2006) dalam Kleijn dan Leeuwen (2018) terdapat dua tugas seorang bagi para auditor dalam menjalankan audit, yang pertama menguji metode akuntansi dan memverifikasi apakah praktik bisnis tersebut dilakukan secara audit dan diterima, yang kedua auditor memverifikasi apakah laporan keuangan telah didukung dokumen yang relevan. Auditor wajib menjelaskan mengenai resiko yang telah terjadi

di dalam surat manajemen yang diberikan kepada manajemen selama berlangsungnya audit. Surat manajemen menurut Dandago & Rufai (2013) sebagai media berkomunikasi antar manajemen dengan auditor yang berisikan mengenai temuan resiko atau masalah dan dapat menyebabkan kerugian bagi perusahaan (entitas). Sehubungan dengan ini manajer akan mengetahui permasalahan yang dihadapi yang harus dibenahi serta dikelola, sehingga auditor dapat meningkatkan keandalan laporan keuangan dan memperkuat sistem akuntansi perusahaan yang diaudit.

Menurut De angelo (1981) dalam Ina (2018) Kemampuan auditor dalam kualitas audit merupakan penentuan kualitas audit untuk menemukan dan melaporkan kesalahan yang terdeteksi pada sistem. Menurut Akkerman et al (2006) dalam Kleijn dan Leeuwen (2018) terdapat tujuh tahapan yang dilakukan auditor agar menghasilkan audit berkualitas yaitu: Orientasi pada prosedur audit, Orientasi pada penelitian, Penentuan auditability, Negosiasi kontrak, Penilaian, Renegosiasi, dan Laporan auditor akhir.

Ukuran Kantor Akuntan Publik

KAP merupakan sebuah badan usaha yang berdasarkan ketentuan peraturan UU dan mendapat izin Menteri Keuangan (MK) yaitu Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13/POJK.03/2017 sebagai wadah untuk akuntan publik dalam memberi jasanya. KAP berukuran besar dianggap memiliki reputasi yang lebih tinggi dibandingkan KAP yang berukuran kecil, pandangan reputasi tinggi apabila didampingi adanya afiliasi KAP Internasional. Menurut Agustina (2013) agar tidak mengalami kerugian karena kehilangan klien maka, KAP ukuran besar harus memberikan reputasi yang tinggi.

Menurut Nadia (2015) KAP besar dianggap memiliki reputasi tinggi jika disertai afiliasi dengan KAP Internasional. Para investor menilai KAP yang memiliki reputasi tinggi yaitu KAP yang berafiliasi dengan KAP big four karena adanya pengakuan Internasional dan memiliki pelatihan yang mumpuni. KAP besar akan memberikan kualitas audit yang tinggi, jika tidak reputasi KAP besar akan menurun serta dapat berdampak pada kehilangan klien. Dengan ini dapat beranggapan bahwa ukuran KAP akan dapat berpengaruh terhadap kualitas audit.

Audit Tenure

Audit tenure merupakan lamanya masa penugasan auditor atau KAP kepada klien yang berdampak pada hubungan emosional auditor pada klien (Agustini dan Siregar, 2020). Menurut Hamid (2013) dampak dari audit tenure dapat membangun dan meningkatkan suatu hubungan antar auditor dengan klien, kompetensi auditor, tingkat independensi, audit fee, profesionalisme kerja dan lain sebagainya. Sedangkan menurut Nadia (2015) masa audit tenure yang semakin lama menyebabkan hubungan familiaritas antara klien dengan auditor yang dikhawatirkan dapat berdampak kepada kualitas audit terkait independensi yang rendah, sehingga auditor susah dalam menyampaikan suatu opini.

Audit tenure dalam masa pembatasan perikatannya adalah suatu bentuk usaha dalam mencegah auditor agar tidak terlalu dekat dengan klien, sehingga sikap independen seorang auditor tidak terganggu dalam bertugas memeriksa laporan keuangan klien. Pemerintah memberikan sebuah aturan tentang *audit tenure* untuk mengurangi dampak tersebut, Otoritas Jasa Keuangan (OJK) sebagai pengawas. OJK menerbitkan peraturan dalam memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis entitas selama-lamanya tiga tahun tutup buku berturut-turut yang telah tertera pada peraturan No. 13/PJOK 03/2017 mengenai Peraturan KAP dan Penggunaan Jasa Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan.

Spesialisasi Kantor Akuntan Publik

Menurut Bergen (2013) persaingan auditor sama halnya dengan persaingan pada industri, dimana auditor harus mengembangkan diri dengan menggunakan strategi-strategi “spesialisasi audit” agar dapat memenuhi kebutuhan klien. Menurut Rahadianto (2012) dalam Diastiningsih dan Tenaya (2017) spesialisasi industri yang dimiliki oleh auditor tertentu memiliki keunggulan kemampuan dalam pelatihan khusus terkait industri kepada klien mereka dibandingkan auditor yang tidak memiliki spesialisasi industri. auditor spesialis juga lebih unggul dalam mendeteksi

salah saji laporan keuangan (Udayanti dan Ariyanto, 2017). Dalam mendeteksi adanya kesalahan, senior audit spesialis dan para manajer akan lebih mudah mengerjakan tugas dan tanggung jawab sesuai spesialisasi klien, sehingga sangat baik untuk klien.

Menurut Krishnan (2003) dalam Ishak (2015) klien yang mempergunakan auditor spesialisasi dapat mewujudkan nilai secara akrual diskrisioner lebih rendah dibandingkan auditor non-spesialisasi. Pada dasarnya kewajaran laporan keuangan bergantung pada skill khusus yang dimiliki oleh auditor. Sistem spesialisasi auditor dikelompokkan kedalam lima kelompok besar menurut Elshawarby (2017), yaitu: Independensi profesional, Skeptisisme profesional, Biaya awal audit, dan Penilaian dari auditor profesional.

Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Auditor pada KAP besar diduga lebih dapat menjaga independensinya dikarenakan auditor pada KAP besar lebih memperhatikan nama baik mereka, sehingga KAP besar cenderung akan memberikan kualitas audit yang terbaik. Menurut Kurniati dan Suratno (2018) KAP berukuran besar mempunyai kemampuan yang lebih besar untuk mendeteksi adanya kesalahan atau salah saji dalam laporan keuangan yang material dibandingkan KAP berukuran kecil. Didukung oleh Choi et. al. (2010) dalam Suciati dan Triani (2019) menyatakan ukuran KAP mempengaruhi kualitas audit. Ukuran dari KAP juga diperlukan pertimbangan untuk menentukan kualitas audit. KAP besar seperti KAP big four terkadang tidak menjamin adanya kesalahan dalam pelaporan

H1 : Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit

Tenure audit seringkali dikaitkan dengan masalah independensi auditor. Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Namun, apabila terlampau panjang dapat menyebabkan turunnya independensi dan objektivitas akibat keakraban berlebihan antara klien dengan auditor. Menurut Hamid (2013), tenure audit secara singkat tersebut dapat meningkatkan potensi seorang akuntan publik dalam memberikan hasil kualitas audit yang lebih baik. Didukung peneliti Nadia (2015) dan Panjaitan & Chariri (2014) bahwa semakin lama audit tenure dapat menjadikan ikatan familiaritas antara auditor dengan klien. Hal ini dapat menimbulkan indikasi independensi auditor kepada klien, sehingga dapat berimbas pada kualitas audit yang dihasilkan.

H2 : Audit tenure berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh Spesialisasi KAP Terhadap Kualitas Audit

Audit yang dilakukan oleh Big Four saja tidak cukup menjamin untuk membatasi berbagai bentuk praktik kecurangan (Alhadab,2017). Pentingnya spesialis audit bagi auditor adalah untuk menyajikan pelaporan kualitas audit yang maksimal, yang berdampak pada praktik manajemen laba yang terkontrol (Bergen 2013). Sejalan dengan hasil peneliti Ali & Putri (2015), bahwa spesialisai auditor memiliki potensi khusus yang berperan untuk menghambat para manajemen perusahaan melakukan fraud dengan menaikkan tingkat akrual. Nilai-nilai kejujuran, disiplin, integritas, transparansi, dan pengambilan keputusan yang tepat, menunjuk auditor spesialis industri dapat memberikan informasi yang lebih berkualitas, sehingga meningkatkan kualitas audit, dan memberikan nilai tambah dalam pengungkapan laporan perusahaan (Azis, Harymawan, & Nasih, 2022).

H3 : Spesialisasi KAP berpengaruh pada kualitas audit.

METODE

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang digunakan menjawab rumusan masalah mengenai pengaruh ukuran KAP, *audit tenure*, dan spesialisasi KAP, terhadap kualitas audit. Daftar perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) diperoleh melalui website resmi (www.idx.co.id) sebagai sumber data dalam penelitian ini dan data tersebut akan diolah menggunakan program SPSS 25.

Perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di BEI periode 2018-2020 adalah populasi yang digunakan peneliti pada periode sebelum dan di saat pandemi COVID-19. Terpilihnya sektor perbankan dikarenakan perusahaan sektor perbankan mempunyai berbagai lapisan pengawasan dalam operasionalnya dari auditor eksternal, auditor internal, OJK, juga serta Bank Indonesia (BI). Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*.

Variabel dependen pada penelitian ini yaitu kualitas audit, pengukurannya menggunakan akrual diskresioner, yang digunakan untuk melihat kemampuan auditor menganalisa salah saji dalam laporan keuangan klien. Sedangkan variabel independen antara lain ukuran kantor akuntan publik mengukur KAP dengan variabel dummy, Audit Tenure diukur audit tenure dengan variabel dummy, spesialisasi kantor akuntan publik.

HASIL

Pada penelitian ini perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di BEI periode 2018-2020 dalam situasi sebelum dan di saat Pandemi COVID-19 dipilih sebagai sampel. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *purposive sampling* sehingga diperoleh 129 data sampel. Namun, saat proses pengolahan data menggunakan SPSS terdapat 10 data sampel yang termasuk dalam data outlier dan harus dibuang. Sehingga data sampel yang diolah tersisa sebesar 119 data sampel.

Uji Normalitas

Uji normalitas juga dapat di lihat dengan melakukan uji kolmogorov-smirnov, berikut hasilnya:

Tabel 1. Uji Normalitas

| One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | | |
|---|----------------|-------------------------|
| | | Unstandardized Residual |
| N | | 119 |
| Normal Parameters ^{a,b} | Mean | 0.000 |
| | Std. Deviation | 0.394 |
| Most Extreme Differences | Absolute | 0.069 |
| | Positive | 0.069 |
| | Negative | -0.040 |
| Test Statistic | | 0.069 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | | .200 ^{c,d} |
| a. Test distribution is Normal. | | |
| b. Calculated from data. | | |
| c. Lilliefors Significance Correction. | | |
| d This is a lower bound of the true significance. | | |

Dari hasil besar Sig (2-tailed) pada hasil Uji Sample Kolmogorov Smirnov model regresi dengan variabel dependen *etr* adalah 0,200 lebih besar dari nilai signifikan 0,05 ($\alpha = 5\%$), sehingga data tersebut terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Model regresi dari penelitian dikatakan baik apabila dalam model regresi tersebut tidak terdapat korelasi antar variabel independen (Santoso, 2015:352). Berikut ini adalah hasil uji multikolinearitas.

Tabel 2. Uji Multikolinearitas

| Coefficients ^a | | | |
|---------------------------|------|-------------------------|-------|
| Model | | Collinearity Statistics | |
| | | Tolerance | VIF |
| 1 | SIZE | 0.351 | 2.851 |
| | TEN | 0.821 | 1.218 |
| | SPES | 0.350 | 2.861 |

a. Dependent Variable: ADAC

Berdasarkan Tabel diketahui bahwa nilai VIF <10 dan tolerance value >0.1, maka Ho dapat diterima. Sehingga data yang diuji tidak terdapat multikolinearitas.

c. Uji Autokorelasi

Pengujian ini untuk mengetahui ada atau tidaknya autokorelasi dapat dilihat dari hasil uji Durbin-Watson berikut ini:

Tabel 3. Uji Autokorelasi

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1 | .297a | 0.088 | 0.064 | 0.399 | 2.135 |

Berdasarkan tabel uji autokorelasi dengan Durbin-Watson memiliki dw sebesar 2,135 dan jika dibandingkan pada tabel Durbin-Watson yang memiliki nilai signifikansi 0,05 dengan jumlah sample 119(n) dan jumlah variabel independen 3 (k=3), didapat nilai dl = 1,67 dan du = 1,74. Dikarenakan dw = 2,135 lebih besar dari du = 1,74 dan dw = 2,135 lebih kecil dari 2,26 (4-1,74). Sehingga dapat dikatakan bahwa tidak terdapat autokorelasi dalam model regresi yang digunakan.

d. Uji Heterokedastisitas

Peneliti melakukan uji glejser untuk menguji ada atau tidaknya heterokedastisitas. Berikut adalah hasil uji glejser untuk mendeteksi heterokedastisitas.

Tabel 4. Uji Heterokedastisitas

| Coefficients ^a | | | |
|---------------------------|------------|--------|-------|
| Model | | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | 8.470 | 0.000 |
| | SIZE | -1.958 | 0.053 |
| | TEN | -0.387 | 0.699 |
| | SPES | 0.661 | 0.510 |

a. Dependent Variable: ABSRES

Berdasarkan Tabel uji heterokedastisitas dengan menggunakan uji glejser dapat diketahui bahwa nilai signifikansi pada keseluruhan variabel lebih besar dari 0,05, sehingga dapat diartikan model penelitian ini tidak terdapat masalah heterokedastisitas.

Hasil Uji Hipotesis

a. Analisis Regresi Berganda

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Sedangkan variabel independen antara lain ukuran KAP, audit tenure, dan spesialisasi KAP. Berikut adalah hasil analisis regresi berganda.

Tabel 5. Uji Hipotesis

| Uji Hipotesis | SIZE | TEN | SPES |
|--|-------|--------|-------|
| Nilai <i>Beta</i> (<i>Constant</i> = -2,124) | 0,402 | -0,098 | 0,255 |
| Hasil uji statistik <i>t</i> (<i>sig</i>) | 0,002 | 0,246 | 0,045 |
| Hasil Uji Statistik F (<i>sig</i>) | | 0,014 | |
| <i>R Square</i> | | 0,088 | |

Berdasarkan tabel hasil dari analisis regresi berganda, didapatkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$ADAC = (-2,124) + 0,402 \text{ SIZE} - 0,098 \text{ TEN} + 0,255 \text{ SPES}$$

Dapat dijelaskan bahwa nilai konstanta sebesar -2,124, menyatakan bahwa jika variabel independen ini yaitu ukuran KAP, audit tenure, dan spesialisasi KAP dinilai konstan atau bernilai nol, maka rata-rata absolute discretionary accrual sebesar -2,124.

Koefisien regresi SIZE memiliki nilai 0,402 yang menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu konstanta pada variabel SIZE maka akan terjadi kenaikan nilai absolute discretionary accrual sebesar 0,402, sedangkan koefisien menunjukkan arah positif mengartikan bahwa semakin besar ukuran Kantor Akuntan Publik maka semakin tinggi nilai absolute discretionary accrual sehingga tingkat kualitas audit yang dihasilkan rendah.

Koefisien regresi audit tenure (TEN) memiliki nilai -0,098 yang menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu konstanta pada variabel TEN maka akan terjadi penurunan nilai absolute discretionary accrual sebesar 0,098, sedangkan koefisien menunjukkan arah negatif mengartikan bahwa semakin lama masa tenure maka semakin rendah pula tingkat absolute discretionary accrual sehingga kualitas audit yang dihasilkan tinggi.

Koefisien regresi spesialisasi Kantor Akuntan Publik (SPES) memiliki nilai 0,255 yang menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu konstanta pada variabel SPES maka akan terjadi kenaikan nilai absolute discretionary accrual sebesar 0,255, sedangkan koefisien menunjukkan arah positif mengartikan bahwa jika KAP berspesialisasi pada suatu sektor tertentu maka semakin tinggi nilai absolute discretionary accrual sehingga tingkat kualitas audit yang dihasilkan rendah.

b. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Hasil dari uji koefisien determinasi ini berkisar mulai nol hingga satu. Berdasarkan tabel uji koefisien determinasi menunjukkan hasil nilai adjusted r square sebesar 0,088 yang mengartikan bahwa dari keseluruhan variabel yang digunakan dapat menjelaskan variabel kualitas audit sebesar 8,8%. Sedangkan sisanya sebesar 91,2% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

c. Uji Pengaruh Simultan (Uji Statistik F)

Hasil uji F juga digunakan untuk mengetahui kelayakan model dalam suatu penelitian. Berdasarkan tabel hasil uji pengaruh simultan atau uji F dapat diketahui bahwa kolom Sig. memiliki nilai 0,014 lebih kecil dari nilai signifikansinya sebesar 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa variabel independen ukuran KAP, audit tenure, dan spesialisasi KAP secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap variabel dependen kualitas audit.

d. Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Berdasarkan tabel hasil analisis regresi berganda dan uji t dapat diketahui sebagai berikut:

1. Variabel ukuran Kantor Akuntan Publik (SIZE) menunjukkan nilai *Sig.* sebesar 0,002 lebih kecil dari nilai signifikansi 0,05. Sehingga dapat dikatakan variabel SIZE berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Variabel *audit tenure* (TEN) menunjukkan nilai *Sig.* sebesar 0,246 lebih besar dari nilai signifikansi 0,05. Sehingga dapat dikatakan variabel TENURE tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. Variabel spesialisasi Kantor Akuntan Publik (SPES) menunjukkan nilai *Sig.* sebesar 0,045 lebih kecil dari nilai signifikansi 0,05. Sehingga dapat dikatakan variabel SPESIALIS berpengaruh terhadap kualitas audit.

PEMBAHASAN

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji t dalam situasi sebelum dan di saat Pandemi COVID-19 (2018-2020) memiliki nilai *Sig.* variabel ukuran KAP (SIZE) memiliki nilai 0,002 lebih rendah dibanding nilai signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Hasil tersebut membuktikan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap kualitas audit atau hipotesis pertama (H1) diterima.

Hasil tersebut menunjukkan bahwa KAP besar dipandang sebagai KAP dengan reputasi yang tinggi. Investor identik menilai bahwa KAP berukuran besar yang merupakan KAP Big 4 atau KAP berafiliasi dengan KAP big four dianggap telah memiliki pelatihan yang mumpuni dan disertai adanya pengakuan internasional. Perusahaan yang diaudit oleh KAP besar juga cenderung memiliki kualitas laba yang baik dibuktikan dengan rendahnya tingkat akrual abnormal perusahaan.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan kesesuaian dengan teori keagenan (*agency theory*), *theory sinyal*, dan *credibility theory*, serta *poliveman theory* dimana dalam proses auditing sangat penting yang dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan. Permasalahan antar agen dan principal tidak akan terlepas dari sebuah konflik dalam penyusunan laporan keuangan entitas. Diharapkan auditor KAP besar dapat memberikan penilaian terhadap laporan keuangan dengan baik. KAP besar yaitu KAP big four yang memiliki reputasi Internasional dipandang dapat menghasilkan kualitas audit yang maksimal. Pengalaman yang lebih banyak pada berbagai jenis entitas dapat dengan mudah menguasai pangsa pasar audit dan KAP big four telah menguasai pasar audit.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Papatung dan Kaluge, (2018), menyatakan ukuran KAP mempengaruhi kualitas audit. Ukuran dari KAP juga diperlukan pertimbangan untuk menentukan kualitas audit. Dapat dilihat pada data sampel penelitian pada PT Bank Central Asia Tbk tahun 2018-2020 diaudit oleh KAP yang berafiliasi Big Four memiliki nilai akrual diskresioner yang rendah artinya memiliki kualitas audit yang baik dan masih banyak data penelitian lainnya yang menunjukkan perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi Big Four memiliki nilai akrual diskresioner yang rendah.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil uji t dalam situasi sebelum dan di saat Pandemi COVID-19 (2018-2020) memiliki nilai *Sig.* variabel audit tenure (TEN) dengan nilai 0,246 lebih tinggi dibanding nilai signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Hasil tersebut membuktikan bahwa audit tenure tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit atau hipotesis kedua (H2) ditolak. Hasil tersebut menunjukkan bahwa lamanya hubungan perikatan antara klien dan auditor tidak dapat mempengaruhi kualitas audit atas dasar profesionalisme dan tanggung jawab profesi seorang auditor dalam melakukan tugasnya. Kedekatan yang terjalin akibat hubungan perikatan antara klien dan auditor yang tidak dapat mempengaruhi integritas serta independensi suatu auditor.

Sesuai dengan peraturan OJK no. 13/POJK.03/2017 mengenai kegiatan jasa keuangan akuntan publik dibatasi dalam memberikan jasa audit suatu entitas tidak boleh melebihi 3 tahun buku berturut-turut. Adanya masa tugas atau jabatan yang singkat tersebut akan lebih meningkatkan kompetensi dari masing-masing akuntan publik untuk menghasilkan kualitas audit yang baik.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan teori keagenan yang menjelaskan adanya konflik kepentingan antara dua belah pihak, bukan hanya antara pemilik dan manajemen saja, namun

dapat terjadi pada auditor dan manajemen. Auditor mendapatkan fee dari perusahaan untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan. Jika auditor tidak memberikan pendapat yang memuaskan, maka akan ada kecenderungan perusahaan mengganti auditornya pada tahun berikutnya.

Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian dari Hamid (2013) yang menunjukkan hasil serupa bahwa audit tenure yang lama tidak selalu mengganggu independensi auditor sehingga tidak menurunkan kualitas audit. Dapat dilihat dari data sampel penelitian, dimana pada PT Bank Central Asia Tbk yang diaudit oleh auditor selama 1 tahun pada tahun 2018 menunjukkan nilai akrual diskresioner yang rendah dan selanjutnya terjadi pergantian auditor (dengan auditor yang sama) pada tahun 2019 dan 2020 juga menunjukkan nilai akrual diskresioner yang rendah atau tidak terjadi kenaikan dan penurunan nilai yang signifikan.

Pengaruh Spesialisasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan Berdasarkan hasil uji t dalam situasi sebelum dan di saat Pandemi COVID-19 (2018-2020) memiliki nilai Sig. variabel spesialisasi KAP (SPES) dengan nilai 0,045 lebih tinggi dibanding nilai signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Hasil tersebut membuktikan bahwa spesialisasi KAP memiliki pengaruh terhadap kualitas audit atau hipotesis ketiga (H3) diterima. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa KAP spesialis dianggap mampu meningkatkan kredibilitas laporan keuangan karena memiliki pengetahuan lebih terkait karakteristik industri perusahaan klien. Pengetahuan KAP spesialis tidak hanya mengenai pengauditan dan akuntansi saja, namun juga diperoleh dari pengulangan tugas audit pada industri serupa.

Auditor dalam kategori spesialis berpengalaman sesuai dengan lamanya pengulangan waktu praktiknya, memiliki kualitas audit yang lebih tinggi (Fanani, Budi & Utama 2021). Hal ini memungkinkan kesesuaian dengan teori keagenan (*agency theory*), *theory sinyal*, dan *credibility theory*, serta *poliveman theory* karena dalam proses auditing sangat penting dibutuhkan para pengguna laporan keuangan. Pentingnya spesialis audit bagi auditor adalah untuk menyajikan pelaporan kualitas audit yang maksimal, yang berdampak pada praktik manajemen laba yang terkontrol. Hasil penelitian ini sejalan dengan Ali & Putri (2015), yang menyatakan bahwa kemampuan khusus atau spesialisasi auditor berperan penting dalam menghambat manajemen perusahaan melakukan kecurangan dan menaikkan tingkat akrual. Rinanda & Nurbaiti (2018) juga menyatakan bahwa seorang auditor harus menjunjung suatu sikap profesionalitas yang tinggi dalam bekerja dan patuh akan standar-standar yang telah ditetapkan. Dapat dilihat dari data sampel penelitian, dimana pada PT Bank Central Asia Tbk tahun 2018-2020 diaudit oleh KAP spesialis industri menunjukkan nilai akrual diskresioner yang rendah artinya kualitas audit yang dihasilkan baik, dan masih banyak data penelitian lainnya yang menunjukkan perusahaan diaudit oleh KAP spesialis industri menunjukkan nilai akrual diskresioner yang rendah.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan penelitian yang telah diuraikan berkaitan dengan pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik, audit tenure, dan spesialisasi Kantor Akuntan Publik pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2018-2020 dalam situasi sebelum dan di saat Pandemi COVID-19, maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan KAP berukuran besar yang merupakan KAP Big 4 atau KAP berafiliasi dengan KAP big four dianggap telah memiliki pelatihan yang mumpuni dan disertai adanya pengakuan internasional, sehingga Auditor besar dapat memberikan penilaian terhadap laporan keuangan dengan baik dan menghasilkan kualitas audit yang maksimal.
2. Audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan peraturan OJK No. 13/POJK.03/2017 telah mewajibkan setiap auditor perusahaan perbankan ketika telah mengaudit 3 tahun berturut-turut wajib untuk mengganti auditornya.
3. Spesialisasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. KAP spesialis mampu meningkatkan kredibilitas laporan keuangan karena memiliki pengetahuan lebih terkait karakteristik industri perusahaan klien selain pengetahuan terkait pengauditan dan akuntansi yang diperoleh dari pengulangan tugas audit pada industri serupa.

REFERENSI

- Agustina, D. (2013). Pengaruh Free Cash Flow dan Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba. *AKRUAL : Jurnal Akuntansi*, 4(2), 105–118. <http://fe.unesa.ac.id/ojs/index.php/akrl>
- Agustini, T., & Siregar, D. L. (2020). Pengaruh fee audit, audit tenure dan rotasi audit terhadap kualitas audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 8(1).
- Akther, T., & Xu, F. (2020). Existence of the audit expectation gap and its impact on stakeholders' confidence: The moderating role of the financial reporting council. *International Journal of Financial Studies*, 8(1), 4.
- Alhadab, M., & Clacher, I. (2018). The impact of audit quality on real and accrual earnings management around IPOs. *The British Accounting Review*, 50(4), 442-461.
- Ali, S., & Putri, M. R. (2015). Audit Firm Size , Auditor Industry Specialization and Audit Quality : An Empirical Study of Indonesian State-Owned Enterprises. *Journal of Finance and Accounting*, 6(22), 1–14.
- Azis, I., Harymawan, I., & Nasih, M. (2022). The involvement of Ex-Military commissioners and the selection of industry specialist auditors. *Cogent Business & Management*, 9(1), 2098639.
- Bergen, D. Van. (2013). *Auditor Industry Specialization and Audit Quality*.
- Brigham , E.F., & Houston, J.F. (2015). *Fundamentals Of Financial Management*. Jakarta: Salemba Empat.
- Buchori, A., & Budiantoro, H. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien, Audit Tenure, Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Pajak, Akuntansi, Sistem Informasi, dan Auditing*, 1(1), 22-39.
- Dandago, K. I., & Rufai, A. S. (2013). An Assessment of the Quality of Auditors ' R eports in the Nigerian Banking Industry. *Journal of Finance and Investment Analysis*, 2(2), 63–75
- Darya, K., & Puspitasari, S. A. (2017). Reputasi KAP, Audit Tenure, Ukuran Perusahaan Klien dan Kualitas Audit (Studi pada Perusahaan LQ 45 Indonesia). *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 13(2), 97-109.
- De Kleijn, R., & Van Leeuwen, A. (2018). Reflections and review on the audit procedure: Guidelines for more transparency. *International Journal of Qualitative Methods*, 17(1), 1609406918763214.
- Diastiningsih, N. P. J., & Tenaya, G. A. I. (2017). Spesialisasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Audit Tenure Dan Ukuran Kap Pada Audit Report Lag. *E-jurnal Akuntansi Universitas udayana*, 18(2), 1230-1258.
- Eid, A., & Mahmoud, E. (2014). The Impact Of Accounting Information Systems (Ais) On Performance Measures With Value Relevance Of Auditors'communications. *Internal Auditing & Risk Management*, 9(2).
- Elshawarby, M. A. (2017). Auditor ' s Professional Specialization Role in Reducing the Potential Negative Effects of Mandatory Audit-Firm Rotation on Audit Quality. *Journal of Accounting & Marketing*, 6(3). <https://doi.org/10.4172/2168-9601.1000252>
- Fanani, Z., Budi, V., & Utama, A. A. G. S. (2021). Specialist tenure of audit partner and audit quality. *Accounting*, 7(3), 573-580.
- Garcia, J., & Argiles, J. Ma. (2018). Audit partner industry specialization and audit quality : Evidence from Spain. *International Journal Audit*, 22(August 2016), 98–108. <https://doi.org/10.1111/ijau.12107>
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hamid, A. (2013). Pengaruh Tenur KAP dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit.
- Hardiani, A. N., Ulum, I., & Zubaidah, S. (2016). Pengaruh mekanisme corporate governance terhadap luas pengungkapan modal intelektual: studi pada perusahaan sektor perbankan. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan (JRAK)*, 6(1), 823-829.
- Ina, I. (2018). *The Effect Of Audit Quality On Earnings Management (Study In Consumer Goods Sector Companies Which Listed On The Indonesia Stock Exchange In 2015-2016)*. JAAKFE UNTAN (*Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tanjungpura*), 7(1).

- Ishak, F. A. P., Perdana, H. D., & Widjajanto, A. (2015). Pengaruh Rotasi Audit, Workload, dan Spesialisasi Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2009-2013. *Jurnal Organisasi dan Manajemen*, 11(2), 183-194.
- Khairunnisa, J. M. A. (2020). Pengaruh Financial Distress, Perencanaan Pajak, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 4(3), 1114-1131.
- Kurniati, R. (2018). Peran Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Pemoderasi Atas Pengaruh Audit Tenure Dan Reputasi Kantor Akuntan Publik Pada Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Professional Indonesia*, 2(2), 53-68.
- Maulana, D. (2020). Pengaruh Kompetensi, Etika dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Syntax Literate; Jurnal Ilmiah Indonesia*, 5(1), 39-53.
- Nadia, N. F. (2015). Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP, dan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, XIII(26), 113-130.
- Nicolin, O., & Sabeni, A. (2013). Pengaruh struktur corporate governance, audit tenure, dan spesialisasi industri auditor terhadap integritas laporan keuangan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 655-666.
- Nurhayati, S., & Prastiti, S. D. (2019). Pengaruh Rotasi KAP, Audittenure, dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 3(2), 165-174.
- Panjaitan, C. M., & Chariri, A. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 221-232.
- Paputungan, R. D., & Kaluge, D. (2018). Pengaruh masa perikatan audit, rotasi audit dan ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap kualitas audit. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 8(1), 93-103.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan
- Rahman, Fadhly Fauzi. "Bank Bukopin Permak Laporan Keuangan, ini Kata BI dan OJK". <https://finance.detik.com/moneter/d-3994551/bank-bukopin-permak-laporan-keuangan-ini-kata-bi-dan-ojk> (diakses pada 18 November 2020)
- Rinanda, N., & Nurbaiti, A. (2018). Pengaruh Audit Tenure, Fee Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (studi Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Aneka Industri Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun Periode 2012-2016). *eProceedings of Management*, 5(2).
- Rokhlinasari, S. (2016). Teori-teori dalam pengungkapan informasi corporate social responibility perbankan. *Al-Amwal: Jurnal Ekonomi dan Perbankan Syariah*, 7(1).
- Santoso, S. (2015). *SPSS 20 Pengolah Data Statistik di Era Informasi*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- Siregar, H., & Nurmala, P. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Penerimaan Opini Going Concern Terhadap Harga Saham. *Jurnal Riset Keuangan dan Akuntansi*, 4(2).
- Suciati, U. L., & Triani, N. N. A. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Auditor, Ukuran KAP, dan Workload terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014). *Jurnal Akuntansi AKUNESA*, 7(2).
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian: Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D* (23rd ed.). Bandung: Alfabeta.
- Sulistiyanto, Sri. 2014. *Manajemen Laba : Teori dan Model Empiris*. Jakarta : Grasindo.
- Tjun, T. (2019). Pengaruh Tenor, Ukuran, Dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*, 2(2), 463-474.
- Udayanti, N. K. S., & Ariyanto, D. (2017). Pengaruh Auditor Switching, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri KAP, dan Client Importance pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(2), 1073-1102.
- Wardhani, P. P. C. (2019). The Signalling of Sustainability Reporting Award in Indonesia and its Effects on Financial Performance and Firm Value. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 9(8), 14-32.

Vidhiyanty, P. M., Asmapane, S., & Lahaya, I. A. (2022). Pengaruh audit tenure, ukuran perusahaan, ukuran kap dan rotasi kap terhadap kualitas audit. *AKUNTABEL*, 19(1), 196-201.

Zgarni, I., Hlioui, K., & Zehri, F. (2016). Effective Audit Committee, Audit Quality and Earnings Management: Evidence From Tunisia. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 6(2). <https://doi.org/10.1108/JAEE-09-2013-0048>

Zogning, F. (2017). Agency theory: A critical review. *European journal of business and management*, 9(2), 1-8.