

**Pengaruh *Workload*, Spesialisasi Auditor, Rotasi Auditor, dan Komite Audit terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019)**

**Risti Fadhilah<sup>1\*</sup>, Halmawati<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup>Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: ristifadhilah444@gmail.com

---

**Abstract**

*This research examines the association of workload, auditor specialization, auditor rotation, and audit committee as independent variables on audit quality. This research was conducted at manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2015-2019. This research is important to do considering the literature review shows inconsistent results on each research variable. The research sample was selected through purposive sampling method and using multiple regression as the basis of analysis. The results of the research and hypothesis testing that have been carried out show that the first hypothesis is accepted where there is a significant negative effect between workload and the quality of the audit results. The second hypothesis is accepted where there is a significant positive effect of auditor specialization on audit quality. The third hypothesis is rejected where there is no significant effect between audit rotation on the audit results. The fourth hypothesis is rejected, where there is no effect of the audit committee on the quality of the audit results.*

**Keywords:** *Workload; spesialisasi audit; rotasi auditor; komite audit; kualitas audit*

**How to cite**

Fadhilah, R & Halmawati. (2021). Pengaruh *Workload*, Spesialisasi Audit, Rotasi Auditor, dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*. 3(2), 279-301.

---

**PENDAHULUAN**

Aktivitas pasar modal di Indonesia yang meningkat mendorong investor untuk mencari informasi perusahaan melalui laporan keuangan dalam upaya memastikan emiten berada pada kondisi yang baik sehingga tepat untuk melakukan investasi pada perusahaan tersebut. Meningkatnya kegiatan investasi pasar modal dilihat dari perkembangan jumlah investor yang mencapai angka 1.9 juta investor di pasar modal ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), 2019). Peningkatan aktivitas pasar modal secara implisit meningkatkan kebutuhan terhadap laporan keuangan sebagai dasar untuk berinvestasi. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat informasi keuangan yang menghubungkan perusahaan dengan pihak yang berkepentingan atau *stakeholder* untuk melihat kondisi kesehatan keuangan dan kinerja perusahaan pada periode tertentu (Pasiwi et al, 2016).

Informasi laporan keuangan digunakan oleh *stakeholder* sebagai dasar prediksi dan pengambilan keputusan dalam berinvestasi. Informasi yang terkandung dalam laporan

keuangan harus mengandung prinsip akuntansi yaitu relevansi, keandalan maupun kecukupan komparatif agar dapat meyakinkan para *stakeholder*. Kegunaan atas informasi laporan keuangan dikatakan efektif apabila terdapat kebermanfaatan keputusan (*discision usefulness*) bagi pengguna laporan keuangan (Suwardjono, 2014). Hal ini membuat *stakeholder* memerlukan pihak ketiga yang independen untuk menilai kewajaran informasi yang tersaji pada laporan keuangan.

Kewajaran atas penyajian laporan keuangan dapat dibuktikan kebenarannya melalui audit laporan keuangan oleh pihak independen dari eksternal perusahaan yaitu akuntan publik (Rizkiani dan Nurbaiti, 2019). Akuntan publik sebagai pihak independen memiliki peran penting dalam memberikan informasi yang dapat dipertanggungjawabkan dengan tujuan untuk memastikan risiko salah saji material pada penyajian laporan keuangan oleh pihak manajemen. Arens et al (2014) menyatakan bahwa audit merupakan proses pengumpulan bukti dan evaluasi transaksi yang berisikan informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi pada laporan keuangan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Standart auditing AICPA menyatakan, tujuan pelaksanaan audit adalah untuk menyajikan opini atas temuan audit yang diperoleh apakah laporan keuangan disajikan secara wajar tanpa kesalahan yang material sesuai dengan standar yang berlaku (Arens et al, 2014).

Informasi hasil audit menghasilkan kebermanfaatan yang menjadi dasar pengambilan keputusan oleh pihak berkepentingan, harapan yang penuh diberikan kepada auditor dengan harapan mampu memberikan informasi secara independen. Namun tidak semua pihak independen ketiga atau auditor dapat memberikan hasil audit yang dapat dipertanggungjawabkan. Hal ini dapat kita lihat dari berbagai kasus kegagalan audit yang terjadi baik di Indonesia maupun di luar negeri. Kegagalan audit yang terjadi di Indonesia memberikan pandangan buruk terhadap kualitas audit, auditor tidak lagi memperhatikan Standar Profesional Akuntan Publik. Fenomena kegagalan audit di Indonesia terlihat pada kasus PT. Garuda Indonesia pada tahun 2019 atas laporan keuangan 2018. Sekretaris Jendral Kemenkeu Hadiyanto merincikan kelalaian yang dilakukan oleh auditor P Kasner Sirumapea dari Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sustanto, Famhmi, Bambang, dan Rekan di mana auditor bersangkutan belum secara tepat dapat menilai substansi transaksi perlakuan akuntansi pengakuan pendapatan piutang dan pendapatan lain-lain sehingga Akuntan Publik dinilai melanggar SA 315 (CNN Indonesia, 2019).

Kegagalan audit pada kasus diatas mengindikasikan bahwa auditor belum mampu menelusuri salah saji material yang terdapat dalam laporan keuangan. Salah saji material ditemukan tergantung pada kemampuan teknis auditor, sedangkan penemuan kesalahan informasi keuangan tergantung pada independensi audior (DeAngelo, 1981). Andrian & Nursiam (2017) menyatakan bahwa kualitas audit adalah kecenderungan yang dilakukan oleh auditor dalam mendeteksi serta mengungkapkan salah saji material yang ada pada laporan keuangan klien. Chen *et al* (2005) menyatakan bahwa audit yang berkualitas memiliki pengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan, artinya kualitas yang rendah memberikan peluang terjadinya kecurangan atas penyajian laporan keuangan. SA 220 Paragraf 8 yang merupakan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menyatakan bahwa audit dikatakan berkualitas apabila memenuhi standar *auditing* yang telah ditetapkan.

Akuntan publik dalam rangka meningkatkan kualitas jasa *assurans* dan jasa lainnya harus sesuai dengan standar profesional akuntan publik dan kode etik akuntan publik yang berlaku. Dalam pelaksanaan audit terdapat 3 (tiga) kriteria fundamental yang harus dipenuhi oleh seorang auditor yaitu (1) auditor harus memiliki independensi yang tinggi, (2) pendapat yang diungkapkan oleh auditor harus berdasarkan bukti pendukung, (3) hasil pekerjaan auditor harus dipertanggungjawabkan dalam laporan keuangan auditan. SA 220 paragraf 10 menyatakan bawa indikator kualitas audit pada level KAP mencakup perikatan audit atas

laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntansi publik adalah sebagai berikut, (1) kompetensi auditor, (2) etika dan independensi auditor, (3) penggunaan waktu personil kunci perikatan, (4) pengendalian mutu perikatan, (5) hasil *review* mutu atau inspeksi pihak eksternal, (6) rentang kendali perikatan, (7) organisasi data kelola KAP, dan (8) kebijakan imbalan jasa.

Berdasarkan informasi website Sekretariat Jendral Kementerian Keuangan RI, pada tabel 1.1 jumlah akuntan publik di Indonesia pada tahun 2019 berjumlah 1373 dari 1613 yang terdaftar.

**Tabel 1.1**  
**Jumlah Akuntan Publik Berdasarkan Status Pada Oktober 2020**

Status Akuntan Publik	Jumlah
Aktif	1413 AP
Non Aktif	283 AP
Sanksi Pembekuan	7 AP
<b>Total</b>	<b>1703 AP</b>

Sumber: Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (2020)

Setiawan dan Fitriany (2011) menyatakan bahwa hasil pengolahan data dari laporan KAP ke PPAJP pada tahun 2010 menunjukkan beberapa KAP memiliki rasio perikatan per partner yang sangat tinggi dimana menandai 191 perikatan per tahun. Dari data 16 besar KAP di Indonesia pada tahun 2009, partner bertanggungjawab rata-rata 67 perikatan per partner dalam satu tahun dan satu klien rata-rata ditangani oleh kurang dari 2 auditor, sehingga berdasarkan hasil temuan dari penelitian Setiawan dan Fitriany (2011) dapat disimpulkan bahwa besarnya *workload* yang dialami seorang auditor setiap tahunnya cukup berat. *Workload* yang berlebihan mengakibatkan ketidakefektifan auditor dalam melaksanakan proses audit, sehingga auditor tidak mempunyai waktu yang cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang tepat akibatnya kualitas hasil audit berkurang.

Lopez dan Peters (2012) menyatakan bahwa pekerjaan auditor yang dilaksanakan pada saat adanya tekanan *workload* menghasilkan hasil kualitas audit yang rendah dibanding ketika tidak adanya tekanan *workload*. *Workload* yang berlebihan berdampak pada turunnya kualitas audit dan kualitas laba (Hansen *et al*, 2007). Hal ini juga sejalan pada penelitian yang dilakukan oleh Manurung *et al* (2018) dimana *workload* mempengaruhi kualitas audit secara signifikan. Persellin *et al* (2019) menunjukkan bahwa tingkat beban kerja yang tinggi mengakibatkan auditor tidak menerapkan prosedur audit secara maksimal, menimbulkan gangguan atas penilaian audit, dan kesulitan dalam mempertahankan auditor pada pengetahuan audit yang sesuai sehingga hal ini mengindikasikan turunnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Persellin *et al* (2019) dalam penelitiannya juga menunjukkan kualitas audit yang menurun diakibatkan oleh meningkatnya jam kerja auditor, dimana rata-rata lima jam perminggu pada kondisi normal, meningkat menjadi 20 jam di atas ambang batas di puncak musim sibuk.

Chang *et al* (2017) menunjukkan adanya *workload* pada saat proses audit menghasilkan kualitas audit yang lebih rendah dimana hal ini ditunjukkan dalam kemungkinan yang dominan yaitu dimulai dari prosedur audit yang tidak mencukupi sampai kegagalan dalam mendeteksi kesesuaian terhadap standar GAAP pada laporan keuangan klien. Jumlah klien yang ditangani auditor dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan (Adityasih, 2010). Hasil audit yang memadai dapat dihasilkan dengan meningkatkan pemahaman secara menyeluruh terhadap bisnis dan industri klien sampai pemahaman terhadap operasi perusahaan dalam upaya meningkatkan efisiensi saat proses audit (Arens *et al*, 2014:253). Pemahaman yang matang diperoleh saat seorang auditor secara konstan melakukan kegiatan audit diberbagai

sektor industri, sehingga memberikan pemahaman yang mendalam dari pengalaman yang ditelusuri.

Penelitian yang dilakukan oleh Setiawan dan Fitriany (2011) memaparkan auditor yang menangani banyak klien dalam industri yang sama mempunyai pengetahuan serta pemahaman tentang kondisi perusahaan. Diantaranya ialah kondisi kontrol, risiko bisnis, dan risiko audit perusahaan pada industri tersebut. Rizkiani dan Nurbaiti (2019) juga menyatakan spesialisasi yang dimiliki auditor mempengaruhi kualitas hasil audit, karena pemahaman yang dimiliki mampu mendeteksi salah saji material, berbeda dengan auditor yang tidak berspesialisasi. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Panjaitan, 2014) dimana spesialisasi auditor lebih memungkinkan untuk menelusuri penyimpangan pada penyajian laporan keuangan auditor dari pada auditor yang tidak memiliki spesialisasi di bidang industri tertentu. Rusmin (2010) pada penelitiannya menjelaskan bahwa KAP dengan auditor yang berspesialisasi dapat memberikan jasa lebih kredible karena memiliki kemampuan mendeteksi dan mengatasi praktek manajemen laba. Artinya auditor yang berpengalaman lebih mampu memberi penjelasan yang dapat dipertanggungjawabkan atas dugaan kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit. Sehingga dengan demikian, auditor yang berpengalaman serta didukung dengan independensi yang kuat dapat meningkatkan kualitas audit.

Independensi auditor merupakan perilaku penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor hal ini terdapat pada peraturan perilaku profesional AICPA yang disahkan oleh SEC (Arens et al, 2014:102). SEC menegaskan bahwa untuk mempertahankan independensi seorang auditor diperlukan aturan rotasi audit yang dikeluarkan oleh *Sarbanes Oxley Act*. Dimana auditor harus melakukan pergantian penugasan baik itu pimpinan maupun partner setiap 5 (lima) tahun sekali dan selanjutnya dapat kembali pada klien yang sama (Arens et al, 2014:102). Munculnya aturan rotasi audit oleh *Sarbanes Oxley Act* dikarenakan adanya hubungan kedekatan auditor dengan klien pada kasus Enron di tahun 2002, skandal ini melibatkan Kantor Akuntan Publik Internasional Athur Anderson sebagai auditor eksternal yang mengalami masa perikatan selama lebih dari 20 tahun.

Penetapan peraturan rotasi audit di Indonesia juga diterapkan dengan dikeluarkannya peraturan Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang penerapan rotasi audit yang mengatur rotasi KAP harus dilakukan setelah masa perikatan selama 6 tahun dan rotasi akuntan publik 3 tahun berturut-turut. Dari peraturan diatas menunjukkan bahwa lamanya masa perikatan audit memungkinkan terjalinnya hubungan yang harmonis antara auditor dan klien yang cenderung menurunkan independensi auditor. Kebijakan rotasi audit menghasilkan perspektif berbeda pada peneliti akuntansi maupun praktisi akuntan publik terdapat pro dan kontra dari kebijakan tersebut. Pihak yang bertentangan menghawatirkan bahwa kualitas audit yang dihasilkan ketika diterapkan kebijakan rotasi audit akan berada di bawah standar jika dilakukan oleh auditor yang baru berhadapan dengan klien baru, hal ini terjadi karena auditor memiliki informasi tentang perusahaan klien baru, (Carcello & Nagy., 2004).

Elder et al (2015) menjelaskan penerapan rotasi audit menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dengan pemilihan perusahaan audit dengan kemampuan teknis yang baik. Adanya kebijakan rotasi audit menghasilkan hubungan yang positif terhadap hasil audit (Siregar et al, 2012). Dallochio dan Lauri, (2014) menyatakan bahwa kegagalan dalam penemuan keuangan penyajian keuangan hasil audit dapat terjadi karena adanya hubungan auditor dengan klien. Menurut Febriyanti dan Mertha (2014) hubungan kedekatan antara auditor dengan klien mampu memengaruhi sikap objektivitas auditor dalam memberikan opini audit. Adanya rotasi tidak hanya mampu menjaga dan meningkatkan independensi auditor namun juga bermanfaat untuk meningkatkan pengalaman auditor dengan adanya kesempatan untuk mengembangkan kompetensi dan pengetahuan auditor dalam menghadapi berbagai macam jenis industri klien.

Manurung et al (2018) menjelaskan kualitas audit dapat ditingkatkan dengan keberadaan komite audit pada perusahaan klien, komite audit yang berkualitas dapat menunjang hasil kerja audit eksternal yang maksimal karena mempunyai peran membantu Dewan komisaris dalam melakukan fungsi pengawasan internal dan sebagai penghubung antara manajemen perusahaan dan audit eksternal serta membatasi komunikasi yang berlebihan antara manajemen dengan auditor eksternal. Berdasarkan keputusan BAPEPAM nomor KEP-642/BL/2012 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit menyatakan kompleksitas tugas dan fungsi dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap emiten membutuhkan bantuan komite audit untuk membantu dan melaksanakan tugas dan fungsinya. Keberadaan komite audit dalam suatu perusahaan memberikan pengawasan yang lebih terhadap kinerja manajemen perusahaan dan memberikan informasi yang akurat dan tepat serta membantu dewan komisaris dalam menganalisis laporan keuangan perusahaan (Pertiwi et al., 2016). Jumlah komite audit yang berada di atas standar yaitu diatas 3 (tiga) orang dengan kompetensi akuntansi dan keuangan, mampu berkomunikasi dan memberikan informasi tepat yang dibutuhkan oleh audit eksternal dapat membantu auditor dalam melakukan proses audit sehingga menghasilkan kualitas audit yang dapat dipertanggungjawabkan (Suresti, 2015).

Informasi yang tepat diberikan oleh komite audit dalam proses audit dengan pihak eksternal perusahaan, kemampuan dalam pengawasan internal terhadap manajemen perusahaan memberikan informasi yang andal sehingga proses audit terlaksana dengan baik Rizaldy et al (2017). Rizaldy et al (2017) pada penelitiannya menunjukkan komite audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit, mengukur kualitas komite audit dari rasio terhadap jumlah komite audit dengan jumlah komisaris pada perusahaan, hasilnya menunjukkan adanya komite audit memberikan pengawasan dan pengendalian internal yang optimal terhadap kinerja manajemen sehingga komite audit memiliki pemahaman mendalam terhadap internal perusahaan, pemahaman yang mendalam terhadap internal perusahaan mendorong komite audit menjadi lebih informatif terhadap auditor eksternal.

Hasil berbeda ditemukan oleh (Adianingsih, 2014) dimana keberadaan komite audit hanya sekedar memenuhi kewajiban, adanya komite audit tidak menjadikan auditor memberikan audit yang berkualitas terhadap klien. Hasil penelitian menunjukkan arah yang negatif dengan artian apabila komite audit melakukan pengawasan yang optimal terhadap auditor eksternal maka hasil yang dihasilkan akan kurang berkualitas hal ini diakibatkan karena auditor merasa tidak leluasa dengan pengawasan ketat oleh komite audit. Peran komite audit pada perusahaan dalam menghasilkan kualitas audit yang baik tidak ditemukan dalam penelitian Edyatami & Sukarmanto (2020), hasil penelitian mereka menjelaskan keberadaan komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit karena pembentukan anggota komite audit hanya bertujuan untuk memenuhi regulasi yang dikeluarkan oleh Bappepam sehingga tidak dapat mempengaruhi kinerja komite audit dalam menjaga kualitas laporan keuangan. Peran komite audit masih menjadi perdebatan sebagai komite independen dalam perusahaan, perannya yang bertujuan independen memberikan sudut pandang lain dalam tata kelola perusahaan, regulasi menggiring agar adanya pengawasan yang ketat terhadap internal perusahaan dan rekomendasi terhadap auditor eksternal sebagai pihak independen ke tiga untuk menghasilkan kualitas pelaporan keuangan yang dapat dipertanggung jawabkan dari hasil audit yang berkualitas. Dari uraian diatas peneliti tertarik untuk meneliti bagaimana pengaruh komite terhadap kualitas audit.

Penelitian ini penting untuk dilakukan karena penelitian mengenai kualitas audit menunjukkan hasil yang belum konsisten dan perspektif atas pentingnya rotasi audit dari kalangan peneliti masih menunjukkan pro dan kontra serta pentingnya keberadaan komite audit dari berbagai penelitian juga masih menunjukkan pro dan kontra. Sehingga penelitian ini layak untuk diangkat kembali. Selanjutnya lambatnya pertumbuhan akuntan publik yang

berkompeten menjadi hal penting yang harus diperhatikan, mengingat pertumbuhan aktivitas investasi yang semakin berkembang sehingga berdampak pada meningkatnya kebutuhan jasa akuntan publik. Melihat dari berbagai fenomena kegagalan audit akibat tidak independennya seorang auditor dan melihat dari sisi kegagalan yang didasari dari pelanggaran kode etik berupa pengumpulan bukti yang tidak memadai sehingga berkaitan dengan tingkat beban kerja yang dialami membutuhkan kajian lebih lanjut. Meningkatnya permintaan jasa akuntan publik dengan jumlah auditor yang tersedia dengan kapasitas yang tak sebanding dengan banyaknya klien apakah berdampak buruk terhadap hasil kerja auditor, tentu membutuhkan kajian lebih lanjut.

Pemilihan variabel independen lain yaitu apakah terdapatnya rotasi audit dan spesialisasi auditor mampu meningkatkan kualitas audit, dengan banyaknya persepsi pentingnya rotasi audit dengan berbagai pro kontra yang demikian menjadikan peneliti ingin meneliti kembali. Variabel spesialisasi di pilih untuk melihat kembali bagaimana pengaruh spesialisasi audit yang dimiliki oleh auditor dengan berbagai pengalaman pada industri yang serupa dapat mempengaruhi terciptanya audit yang berkualitas. Terakhir ialah penelitian ini penting untuk dilakukan karena melihat pentingnya peran komite audit yang ditandai banyaknya regulasi yang mengatur peran dan tanggung jawab komite audit dalam melakukan tugas dan wewenang sebagai perpanjangan tangan dari dewan komisaris untuk mengawasi proses audit oleh auditor eksternal sehingga menghasilkan hasil pelaporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan dari hasil audit yang berkualitas.

## **REVIEW LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HPOTESIS**

### **Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan kontrak antara pemilik (principal) dalam hal ini adalah para investor dengan orang lain (agen) dalam hal ini adalah direksi dan manajer perusahaan yang ditunjuk untuk memberikan suatu jasa dan memberikan wewenang dalam pengambilan keputusan agen tersebut (Jensen dan Meckling, 1976). Menurut (Belkaoui, 2007:186) hubungan agency terjadi apabila principal telah memberikan kekuasaan kepada agent dalam pengambilan keputusan. Adanya pemisahan kepemilikan dan control menimbulkan masalah asimetri informasi serta motif yang berbeda-beda, hal ini menimbulkan ketegangan dalam hubungan pemegang saham dan direksi.

### **Teori Ekonomi Produksi**

Teori ekonomi produksi dilihat dari fungsi produksi dimana fungsi produksi menggambarkan hubungan antara input dan output. Fungsi produksi ialah bagaimana menentukan output maksimal dengan jumlah input tertentu, dalam kondisi keahlian dan pengetahuan teknis tertentu (Samuelson dan Nordhaus, 125:2003). Input atau faktor produksi biasanya diklasifikasikan sebagai tanah, tenaga kerja (labor) dan modal. Tanah dan tenaga kerja dikategorikan sebagai input yang tidak diproduksi untuk menjadi input proses produksi selanjutnya, sedangkan modal adalah faktor yang sengaja diproduksi untuk proses produksi berikutnya (Sunaryo, 2001:70).

Tenaga kerja merupakan salah satu fungsi produksi untuk menunjang meningkatnya output dari suatu produksi (Samuelson dan Nordhaus, 2003). Output yang berkualitas dihasilkan pada efektifitas penggunaan sumber daya atau tenaga kerja yang dialokasikan secara maksimal (Bills et al., 2016). Efektifitas output tenaga kerja meningkat sejalan dengan kepastian beban kerja yang sesuai pada porsinya. Peningkatan besar dalam beban kerja tingkat kantor dapat mengakibatkan realokasi sumber daya dimana mengakibatkan meningkatnya kendala tenaga kerja atau auditor dalam menghasilkan audit yang berkualitas (Bills et al., 2016).

Teori ekonomi produksi pada kualitas audit dilihat pada tingkatan beban kerja karyawan sebagai sumber daya penghasil jasa yang dihadapi pada musim sibuk, sumber daya penghasil jasa atau disebut sebagai auditor harus dialokasikan dengan tepat berdasarkan tingkat risiko yang dihadapi dalam proses audit (Bowlin, 2011). Pengalokasian sumber daya atau disebut sebagai auditor yang tepat pada musim sibuk berdampak pada perubahan beban kerja, keterkaitan antara tiga aspek ini sangat penting untuk diperhatikan dalam upaya meningkatkan kualitas hasil audit. Bills et al (2016) menyatakan ketika auditor memperoleh klien baru dengan pekerjaan audit yang baru, maka kantor akuntan publik akan menyesuaikan dengan menetapkan auditor yang ada dan mengundang tenaga ahli dalam bidangnya untuk diikutsertakan dalam suatu tim audit dalam menghadapi beban kerja untuk mempertahankan kualitas hasil audit.

### **Kualitas Audit**

Audit atas laporan keuangan bertujuan untuk memastikan apakah laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum dan telah bebas dari salah saji material, sehingga pada akhirnya hasil audit atas laporan keuangan tidak merugikan pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan dan para pengguna laporan keuangan. (Andrian dan Nursiam., 2017). DeAngelo (1981) menjelaskan kualitas audit merupakan kemampuan seorang auditor dalam mengidentifikasi dan melaporkan adanya salah saji material pada penyajian laporan keuangan dan pelanggaran pada sistem akuntansi yang diterapkan (Alim et al., 2007) menyatakan kualitas audit menurut perspektif klien ialah ketika auditor mampu memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji material atau kecurangan dalam laporan keuangan dan hasil audit diungkapkan secara independen dan tidak berpihak. Sedangkan kualitas audit bagi auditor adalah ketika auditor bekerja sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan mampu menilai risiko bisnis klien untuk meminimalisir turunya reputasi auditor akibat ketidakpuasan klien, (Alim et al., 2007).

### **Beban Kerja (*Workload*)**

Menurut Setiawan dan Fitriany (2011) workload seorang auditor merupakan beban kerja yang muncul akibat jumlah klien yang harus ditangani oleh auditor tidak seimbang dengan terbatasnya waktu yang tersedia dalam melaksanakan proses audit. Workload terjadi akibat adanya busy season yang terjadi diawal periode, hal ini disebabkan karena umumnya perusahaan mempunyai tahun fiskal yang berakhir pada bulan desember (Lopez dan Peters, 2012). Busy season tersebut terjadi karena perusahaan memiliki kewajiban atas pelaporan keuangan setiap akhir periode.

### **Spesialisasi Auditor**

Spesialisasi auditor adalah pengalaman dan pengetahuan secara substansial yang dimiliki auditor secara spesifik terhadap bisnis klien pada industri tertentu, dimana auditor yang berspesialisasi memiliki pemahaman mendalam atas industri operasi perusahaan, sistem akuntansi tertentu yang diperoleh dari pengalaman audit yang memadai sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik (Arens et al, 2011:237) Setiap industri memiliki sifat bisnis yang berbeda, prinsip dan system akuntansi yang berbeda, sehingga penting bagi auditor untuk memahami secara menyeluruh atas bisnis dan industri klien sampai pemahaman terhadap operasi perusahaan dalam upaya meningkatkan efisiensi saat proses audit (Arens et al, 2011:253).

### **Rotasi Auditor**

Rotasi audit merupakan perputaran auditor maupun kantor akuntan publik dengan tujuan untuk menjaga independensi seorang auditor dalam melakukan audit laporan keuangan

perusahaan klien. Independensi auditor merupakan perilaku penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor hal ini terdapat pada peraturan perilaku profesional AICPA yang disahkan oleh SEC (Arens et al, 2014:102). Munculnya aturan rotasi audit oleh Sarbanes Oxley Act dikarenakan adanya hubungan kedekatan auditor dengan klien pada kasus Enron di tahun 2002, skandal ini melibatkan Kantor Akuntan Publik Internasional Arthur Anderson sebagai auditor eksternal yang mengalami masa perikatan selama lebih dari 20 tahun. Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik, menyatakan bahwa jasa audit umum dapat diberikan oleh KAP maksimal selama 6 (enam) tahun buku entitas klien, dan masa pemberian jasa akuntan publik oleh auditor atau akuntan publik maksimal selama 3 (tiga) tahun buku entitas klien.

Peraturan perputaran perikatan auditor atau rotasi auditor mengalami perubahan pada tahun 2020. Perubahan peraturan tersebut terkandung pada Kode Etik Profesi Akuntan Publik P540 dimana pada P540.11 menjelaskan jika individu bertindak sebagai rekan perikatan selama 7 (tujuh) tahun kumulatif, maka periode jeda adalah selama 5 (lima) tahun berturut-turut. Selanjutnya P540.12 menyebutkan jika individu telah ditunjuk sebagai penanggungjawab penelaah pengendalian mutu perikatan dan telah bertindak dalam kepastian tersebut selama 7 (tujuh) tahun kumulatif, maka periode jeda adalah 3 (tiga) tahun berturut-turut. P540.13 menjelaskan jika individu telah bertindak sebagai rekan audit utama selain dalam kapasitas yang ditetapkan dalam paragraf 540.11 dan P540.13 selama (tujuh) tahun kumulatif, maka periode jeda adalah 2 (dua) tahun berturut-turut.

P540.14 menjelaskan jika individu bertindak dalam kombinasi berbagai peran sebagai rekanan audit utama dan sebagai rekan perikatan selama 4 (empat) tahun kumulatif atau lebih maka periode jeda menjadi 5 (lima) tahun berturut-turut. P540.15 tunduk pada paragraph 540.16(a) jika individu bertindak dalam suatu kombinasi antara peran sebagai rekan perikatan dan peran sebagai penelaah pengendalian mutu selama 4 (empat) tahun kumulatif maka periode jeda adalah 3 (tiga) tahun berturut-turut. P540.16 menyatakan jika individu telah bertindak dalam kombinasi antar peran sebagai rekan perikatan dan peran sebagai penelaah mutu selama empat tahun lebih maka (a) periode jeda selama 5 (lima) tahun ketika individu menjadi rekan perikatan selama tiga tahun lebih, (b) menjadi 3 (tiga) tahun berturut-turut dalam hal kombinasinya. Peraturan KEPAP 2020 berlaku pelaksanaannya mulai tanggal 1 januari 2021 untuk masa jeda 3 (tiga) tahun sebagai masa percobaan. Selanjutnya akan ditetapkan secara permanen mulai tanggal 1 januari 2024 untuk masa jeda 5 (lima) tahun.

### **Komite Audit**

Komite audit merupakan anggota dari dewan direksi perusahaan yang bertanggungjawab dalam membantu auditor eksternal dalam upaya menjaga independensi antara pihak manajemen dengan pihak auditor eksternal (Arens et al, 2014:104). Berdasarkan Kep Direksi BEJ No-Kep-315/BEJ/06/2000 menyatakan komite audit di bentuk oleh dewan komisaris untuk membantu tugas dewan komisaris dalam upaya melakukan pemeriksaan dan kontrol terhadap pengelolaan perusahaan oleh pihak direksi.

### **Pengaruh *Workload* terhadap Kualitas Audit**

Tenaga kerja merupakan salah satu fungsi produksi untuk menunjang meningkatnya output dari suatu produksi (Samuelson dan Nordhaus, 2003). Output yang berkualitas dihasilkan pada efektifitas penggunaan sumber daya atau tenaga kerja yang dialokasikan secara maksimal (Bills et al., 2016). Efektifitas output tenaga kerja meningkat sejalan dengan kepastian beban kerja yang sesuai pada porsinya. Peningkatan besar dalam beban kerja tingkat kantor dapat mengakibatkan realokasi sumber daya dimana mengakibatkan meningkatnya kendala tenaga kerja atau auditor dalam menghasilkan audit yang berkualitas (Bills et al., 2016). Persellin et al (2019) menyatakan tingkat beban kerja yang tinggi



mengakibatkan turunnya kualitas audit yang disebabkan karena peningkatan jam kerja auditor yang berada pada puncak *busy season*. *Workload* menunjukkan kapasitas beban pekerjaan yang dihadapi oleh seorang auditor, *workload* dapat dilihat dari seberapa banyak jumlah klien yang harus ditangani oleh seorang auditor sehingga adanya keterbatasan waktu dalam menyelesaikan proses audit.

Chang et al (2017) menunjukkan dalam penelitiannya bahwa adanya *workload* pada saat proses audit akan menghasilkan kualitas audit yang rendah dimana hal ini ditunjukkan dalam kemungkinan yang dominan pada pelaksanaan prosedur yang tidak mencukupi sampai kegagalan auditor dalam mendeteksi kesesuaian pada standar. Bills et al., (2016) menjelaskan penurunan beban kerja akan menurunkan kendala yang dihadapi oleh auditor sehingga menghasilkan kualitas hasil audit yang lebih baik, artinya beban kerja memiliki hubungan positif terhadap masalah yang dihadapi auditor semakin tinggi beban kerja maka semakin tinggi pula kendala yang dihadapi oleh auditor. Lopez dan Peters (2012) mendefinisikan *workload* merupakan *busy season* yang terjadi pada kuartal pertama awal tahun karena banyak perusahaan memiliki tahun fiskal yang berakhir pada bulan Desember. Penelitian Setiawan dan Fitriany (2011) menunjukkan bahwa *workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dimana *workload* yang berlebihan dapat menyebabkan kelelahan yang mengakibatkan munculnya *dysfunctional auditor behavior* yang dapat menurunkan kemampuan auditor dalam mendeteksi salah saji material pada laporan keuangan klien, sehingga hipotesis yang dapat dirumuskan pada penelitian ini ialah :

**H1:** *Workload* yang dihadapi oleh auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit yang dihasilkan auditor.

### **Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Septiani dan Kurnia (2018) mengatakan auditor yang telah menghadapi banyak klien dalam industri yang sama memiliki pengetahuan dan pemahaman yang baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut, dimana auditor yang berspesialisasi pada industri tertentu memiliki kemampuan yang dominan dibandingkan auditor yang tidak berspesialisasi. Suciana dan Setiawan (2017) pada penelitiannya menyatakan bahwa spesialisasi auditor terbukti berpengaruh terhadap kualitas audit, hal ini dapat disimpulkan bahwa auditor yang berspesialisasi mempunyai kemampuan dalam mendeteksi kekeliruan terhadap penyimpangan dibandingkan dengan auditor non spesialisasi.

Adanya auditor berspesialisasi menjadikan terwujudnya keefektifan dan efisiensi fungsi audit dengan kelebihan yang dimiliki tersebut sehingga dapat meningkatkan kualitas audit, (Rizkiani dan Nurbaiti, 2019) juga menyatakan spesialisasi yang dimiliki auditor dapat mempengaruhi kualitas hasil audit dimana hasil penelitian memperlihatkan setiap satu satuan spesialisasi dengan pengukuran dummy maka kualitas audit pada perusahaan akan meningkat. Panjaitan (2014) menunjukkan spesialisasi auditor lebih memungkinkan untuk menelusuri penyimpangan pada penyajian laporan keuangan auditor dari pada auditor yang tidak memiliki spesialisasi di bidang industri tertentu..Sehingga dari berbagai hasil peneliti terdahulu dapat ditarik pada penelitian ini dengan merumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2:** Spesialisasi auditor yang dimiliki oleh seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

### **Pengaruh Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit**

Peraturan perilaku profesional AICPA yang disahkan oleh SEC yang menegaskan bahwa untuk mempertahankan independensi seorang auditor diperlukan aturan rotasi audit yang dikeluarkan oleh Sarbanes Oxley Act (Arens et al, 2014:102). Auditor harus melakukan pergantian penugasan baik itu pimpinan maupun partner setiap 5 (lima) tahun sekali dan

selanjutnya dapat kembali pada klien yang sama (Arens et al, 2014:105). Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik, menyatakan bahwa jasa audit umum dapat diberikan oleh KAP maksimal selama 6 (enam) tahun buku entitas klien, dan masa pemberian jasa akuntan publik oleh auditor atau akuntan publik maksimal selama 3 (tiga) tahun buku entitas klien.

Kebijakan rotasi audit dapat meningkatkan elemen penting dalam menghasilkan kualitas audit karena adanya auditor baru dalam mengaudit memberikan pandangan baru terhadap audit pada laporan keuangan klien (Daugherty et al., 2013). AICPA, (1978) dan SEC, (1994) menyatakan bahwa adanya rotasi audit dapat meningkatkan kualitas audit, karena beberapa hal berikut : 1) jika tidak diberlakukan system rotasi audit, auditor lama yang sering menangani kasus kepada klien yang sama dari tahun ke tahun menimbulkan ketidak kreatifan auditor dalam merancang prosedur audit, 2) kompetisi antar KAP akan meningkat dengan dasar kualitas jasa yang diberikan, 3) tidak akan muncul istilah economic independence atau ketergantungan secara ekonomi terhadap klien 4) auditor akan saling mengawasi antar satu dan lainnya. Hasil penelitian tersebut mengidentifikasi bahwa rotasi audit memiliki pengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan, sehingga hipotesis nya dapat dirumuskan sebagai berikut

**H3:** Rotasi auditor pada perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan

### **Pengaruh komite audit terhadap kualitas audit**

SK Bapepam dan LK No Kep-643/BL/2012 menyatakan beberapa tugas komite audit adalah melakukan penelaahan atas informasi laporan keuangan yang dikeluarkan perusahaan dan pelaksanaan pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor eksternal. Tugas selanjutnya memberikan pendapat independen dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara manajemen dan akuntan atas jasa yang diberikannya dan memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris mengenai penunjukan akuntan yang didasarkan pada independensi, ruang lingkup penugasan, dan imbalan jasa atau fee.

Keberadaan komite audit dalam perusahaan memberikan pengawasan lebih terhadap kinerja manajemen perusahaan dan memberikan informasi yang akurat dan tepat serta membantu dewan komisaris dalam menganalisis laporan keuangan perusahaan. Wardhani (2007) menyatakan adanya komite audit dapat berperan dalam membantu meningkatkan efektivitas auditor internal dan auditor eksternal serta membantu auditor dalam mempertahankan independensinya. Hasil penelitian yang dilakukan Suresti (2015) menunjukkan adanya hubungan negatif antara variable komite audit dengan akrual diskresioner yang mengindikasikan adanya pengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya komite audit berkualitas dapat menunjang peningkatan kualitas hasil audit. Yolanda (2019) dalam hasil penelitiannya menyatakan adanya komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh audit eksternal pada perusahaan manufaktur.. Sehingga hipotesis yang dapat dibentuk adalah sebagai berikut :

**H4:** Keberadaan komite audit dalam perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis dan Sampel Penelitian**

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kausatif sebab akibat, yaitu penelitian dengan karakteristik masalah menjelaskan hubungan sebab akibat antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2012). Penelitian ini akan menjelaskan dan menunjukkan pengaruh *workload*, spesialisasi auditor, rotasi auditor, komite audit sebagai variabel independen terhadap kualitas audit yang merupakan variabel dependen pada perusahaan manufaktur yang terdaftar

di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2019. Sampel pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015- 2019 dengan metode pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. dimana pengambilan sampel dilakukan dengan mempertimbangkan kriteria tertentu, sebagai berikut :

**Tabel 4.1**  
**Kriteria Pemilihan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah Perusahaan
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	127
2	Perusahaan manufaktur yang tidak lengkap laporan tahunan di BEI tahun 2015-2018	(14)
3	Perusahaan manufaktur yang tidak memenuhi proksi pengukuran variabel	(8)
4	Perusahaan manufaktur yang menyajikan laporan keuangan tidak dalam rupiah tahun 2015-2018	(9)
	Total sampel yang digunakan dalam penelitian Tahun penelitian	96 5
	<b>Jumlah sampel total selama periode penelitian</b>	<b>480</b>

Sumber : Pengolahan data dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)

### **Jenis, Sumber, Teknik Pengumpulan Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data, menurut waktu pengumpulannya data dalam penelitian ini berbentuk data panel yang merupakan gabungan antara data time series dan data cross section (Winarno, 2009). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang berasal dari laporan keuangan perusahaan sampel yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015 sampai dengan 2019 diakses melalui website resmi BEI yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) yang dikumpulkan dengan teknik dokumentasi.

### **Variabel Penelitian dan Pengukurannya**

#### **Kualitas Audit**

Pengukuran variabel kualitas audit pada penelitian ini menggunakan pengukuran akrual diskresioner model kasanik yang merujuk kepada penelitian Siregar et al (2012) yang merupakan nilai residual dari total akrual dengan rumus sebagai berikut :

$$ABS\_TACC_{it}/TA_{i,t-1} = \alpha_1(1/TA_{i,t-1}) + \alpha_2(\Delta REV_{it} \Delta REC_{it})/TA_{i,t-1} + \alpha_3PPE_{i,t}/TA_{i,t-1} + \alpha_3 \Delta CFO_{i,t}/TA_{i,t-1} + \varepsilon_{it}$$

Dimana  $Tacc_{it}$  merupakan total akrual perusahaan,  $TA_{i,t-1}$  merupakan total aset,  $\Delta REV_{it}$  merupakan perubahan pendapatan,  $\Delta REC_{it}$  merupakan perubahan nilai piutang bersih,  $PPE_{it}$  merupakan nilai aset tetap  $\Delta CFO_{it}$  merupakan perubahan arus kas  $\varepsilon$  merupakan eror yang menjadi pengukuran atas akrual diskresioner

#### **Workload**

*Workload* dalam penelitian ini diukur berdasarkan pengukuran *audit capacity stress* yang dilakukan oleh Hansen et al (2008) yang dikembangkan oleh Setiawan dan Fitriany (2011) dengan rumus sebagai berikut :

$$WL = \frac{\sum \text{Jumlah Klien Audit KAP}_{it}}{\sum \text{Jumlah Partner di KAP}_{it}}$$

### Spesialisasi Audit

Spesialisasi auditor lihat berdasarkan data presentase klien perusahaan yang diaudit oleh KAP pada industri tertentu yang selanjutnya dilakukan pembobotan berdasarkan total aset perusahaan dengan rumus yang mengacu penelitian Setiawan dan Fitriany (2011) sebagai berikut:

$$SPEC = \frac{\sum \text{Klien Audit KAP}}{\sum \text{Emiten Seluruh Industri}} \times \frac{\Delta \text{Aset Klien KAP}}{\Delta \text{Aset seluruh emiten}}$$

### Rotasi Auditor

Rotasi auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan dummy dimana nilai 1 (satu) diberikan jika perusahaan melakukan rotasi audit, dan 0 (nol) jika tidak melakukan rotasi audit dalam waktu tiga tahun masa perikatan.

### Komite Audit

Komite audit pada penelitian ini diukur dengan melakukan skoring untuk mengukur kualitas komite audit yang dilihat dari aktifitas komite audit. Pengukuran komite audit diukur dengan memberi penilaian good, fair, dan poor pada setiap komponen penilaian sesuai dengan penelitian Setiawan dan Fitriany (2011) Adapun komponen penilaian komite audit ialah sebagai berikut :

**Tabel 3.1**  
**Skoring Kualitas Komite Audit**

	<i>Good</i>	<i>Fair</i>	<i>Poor</i>
<b>Aktivitas dan Tanggung Jawab Komite Audit</b>			
1. Review atau Telaah Laporan Keuangan			
2. Evaluasi Kepatuhan Hukum			
3. Analisa Risiko Perusahaan			
4. Menelaah dan melaporkan kepada komisaris atas pengaduan yang berkaitan dengan emiten			
5. Evaluasi pengendalian internal			
6. Melakukan penelaahan terhadap laporan auditan			
7. Mengajukan atau memilih auditor eksternal			
8. Jumlah rapat komite audit dalam setahun			
9. Tingkat kehadiran dalam rapat komite audit			
<b>Jumlah Anggota Komite Audit</b>			
10. Jumlah Anggota Komite Audit			
<b>Kompetensi Komite Audit</b>			
11. Jumlah anggota komite audit yang memiliki latar belakang akuntansi komite audit			
12. Rata-rata umur anggota komite audit			
<b>Jumlah maksimum dan minimum</b>			

Keterangan :

No 1-7 Ketika *Good* mendapat *score* 2 dan *Poor* mendapat *score* 1

No 8-12 Ketika *Good* mendapat *score* 3 dan *Poor* mendapat *score* 1

## HASIL DAN PEMBAHASAN

**Tabel. 4.4 Hasil Statistik Deskriptif**

	KUALITAS	WORKLOAD	SPELIALISASI	ROTASI	KOMITE
Mean	-171.9059	1.783932	0.335417	0.833333	27.33542
Median	-10.50592	1.451610	0.000000	1.000000	27.00000
Maximum	1479.711	5.500000	1.000000	1.000000	64.00000
Minimum	-17916.20	0.111110	0.000000	0.000000	21.00000
Std. Dev.	1641.469	1.174765	0.477025	0.373067	3.029086
Skewness	-10.55520	0.996012	0.754856	-1.788854	6.811095
Kurtosis	114.2803	2.964848	1.726971	4.200000	71.43388
Jarque-Bera	256579.3	79.38797	77.99664	284.8000	97375.20
Probability	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
Sum	-82514.82	856.2874	161.0000	400.0000	13121.00
Sum Sq. Dev.	1.29E+09	661.0547	108.9979	66.66667	4394.998
Observations	480	480	480	480	480

Sumber : Data Olahan Eviews10 tahun 2021

Berdasarkan tabel 4.4 diatas, variabel kualitas audit sebagai variabel dependen memiliki rata-rata -171.9059 dengan standar deviasi 1641.469 Nilai kualitas audit maksimum sebesar 1479.711 dan nilai minimum sebesar -17916.20. Variabel *workload* sebagai variabel independen memiliki rata-rata 1.783932 dengan standar deviasi 1.174765, nilai maksimum dari *workload* sebesar 5.500000 dan nilai minimum sebesar 0.111110. Variabel spesialisasi sebagai variabel independen memiliki nilai rata-rata sebesar 0.335417 dengan standar deviasi sebesar 0.477025 nilai maksimum spesialisasi sebesar 1 dan nilai minimum sebesar 0. Variabel rotasi auditor memiliki rata-rata 0.833333 dengan standar deviasi sebesar 0.373067, nilai maksimum rotasi auditor 1 sedangkan nilai minimum 0. Dan terakhir variabel komite audit terlihat nilai rata-rata sebesar 27.33542 dengan standar deviasi sebesar 3.029086, nilai maksimum yang tersaji sebesar 64 dan minimum sebesar 21.

### Analisis Induktif

#### Uji Model Regresi Data Panel

##### *Chow test atau Likelihood Test*

*Chow Test* adalah uji yang dilakukan untuk memilih model yang terbaik antara *Fixed Effect Model* (FEM) atau *Common Effect Model* (CEM). Apabila nilai probabilitas  $< 0,05$  maka model yang tepat digunakan adalah *Fixed Effect Model*. Namun jika nilai probabilitas  $> 0,05$  maka model yang tepat digunakan adalah *Common Effect Model*

**Tabel 4.8 Hasil *Chow Test* atau *Likelihood***

Redundant Fixed Effects Tests  
Equation: Untitled  
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	2.98205718	(71,81)	0.0000
Cross-section Chi-square	0.669511	61	0.0000

Sumber : Data olahan eviews10 tahun 2021

Tabel 4.8 hasil uji chow menunjukkan bahwa nilai probabilitas sebesar  $0,0000 < 0,05$ . Hal ini berarti model yang dipilih adalah *fixed effect model*. Maka perlu dilakukan uji *Hausman* untuk melihat model mana yang tepat di gunakan antara *fixed effect model* atau *random effect model*.

### **Hausman Test**

*Hausman Test* dilakukan untuk menentukan pemilihan model yang mana yang terbaik antara *Fixed Effect Model/Random Effect Model*. Jika probabilitasnya  $> 0.05$  maka model yang terpilih adalah *Random Effect*. Namun apabila probabilitasnya  $< 0.05$  maka model yang terpilih adalah *Fixed Effect*.

**Tabel 4.9 Hasil Hausman Test**

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	1.855384	4	0.7623

Sumber : Data olahan eviews10 tahun 2020

Berdasarkan Tabel 4.9 hasil *Hausman Test* menunjukkan bahwa nilai probabilitasnya sebesar  $0.7623 > 0.05$ . Hal ini berarti model yang terpilih adalah *Random Effect Model*. Maka perlu melanjutkan ke uji *Lagrange Multiplier (LM)*.

### **Uji Lagrange Multiplier**

Uji lagrange multiplier digunakan untuk memilih model mana yang terbaik antara *Random Effect Model (REM)* atau *Common Effect Model (CEM)*. Jika nilai probabilitasnya  $> 0.05$  maka model yang terpilih adalah *Common Effect Model* namun jika nilai probabilitasnya  $< 0.05$  maka model yang terpilih adalah *Random Effect Model*. Dan ketika terpilihnya *Random Effect Model* maka uji Asumsi Klasik tidak perlu dilakukan.

**Tabel 4.10 Hasil Uji Lagrange Multiplier**

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	7.192065	1.080088	8.272153
	-0.0073	-0.2987	-0.0004
Honda	2.681803	-1.03927	1.161444
	-0.0037	0.8507	-0.1227
King-Wu	2.681803	-1.03927	0.452498
	-0.0037	0.8507	-0.6745

Standardized Honda	18.25571 (0.0000)	-0.472100 --	8.960136 (0.0000)
Gourierieux, et al.*	--	--	9.192065 (< -0.0105)

---

Sumber : Hasil olahan data evIEWS10 tahun 2020

Dari Tabel 4.10 hasil uji *Langrange Multiplier* menunjukkan bahwa nilai probabilitas Breusch-Pagan sebesar  $-0.0004 < 0.05$ . Hal ini berarti model yang terpilih untuk penelitian ini adalah *Random Effect Model* (REM)

### Hasil Uji Regresi Data Panel

Uji regresi data panel digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dalam bentuk gabungan data runtun waktu dan tempat. Dari hasil penelitian dapat ditentukan besarnya pengaruh *Workload* (X1), Spesialisasi Auditor (X2), Rotasi Auditor (X3) dan Komite Audit (X4) terhadap Kualitas Audit (Y) pada perusahaan manufaktur. Berdasarkan uji pemilihan model, model yang terpilih adalah menggunakan pendekatan *Random Effect Model* (REM), sehingga diperoleh hasil sebagai berikut:

**Tabel 4.11 Hasil Regersi Panel**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	2.763346	0.956783	3.122396	0.0022
WORKLOAD	-0.043532	0.016593	-2.131743	0.0378
SPELIALISASI	1.121045	0.345932	2.129291	0.0119
ROTASI	0.431375	0.492148	0.210536	0.5310
KOMITE	0.004731	0.012459	0.145863	0.3228
Effects Specification				
			S.D.	Rho
Cross-section random			1.223103	0.6720
Idiosyncratic random			1.124530	0.4280
Weighted Statistics				
R-squared	0.432425	Mean dependent var		1.627539
Adjusted R-squared	0.331354	S.D. dependent var		1.226440

S.E. of regression	1.154754	Sum squared resid	161.3314
F-statistic	2.135233	Durbin-Watson stat	1.276831
Prob(F-statistic)	0.035764		
Unweighted Statistics			
R-squared	0.368799	Mean dependent var	-171.9059
Sum squared resid	307.4717	Durbin-Watson stat	0.669958

(Sumber : Hasil Olahan Data Eviews10 Tahun 2021)

Berdasarkan hasil regresi estimasi *Random Effect Model* pada Tabel 4.11 dengan melihat persamaan regresi berikut ini :

$$\text{ABS\_DACCit} = \alpha_i + (-0.043532)\text{WL1} + (1.121045)\text{SPEC2} + (0.431375)\text{RoA3} + (0.004731)\text{KMTE4} + \varepsilon$$

Berdasarkan hasil regresi diatas menunjukkan tingkat  $R^2$  sebesar 0.432425 artinya 43,2% pengaruh terhadap kualitas audit dipengaruhi oleh variabel independen dalam penelitian ini, dan selebihnya sebesar 56,8% dipengaruhi oleh variabel lain di luar dari variabel dalam penelitian ini. Hasil regresi panel menunjukkan, pengaruh *workload* yang dimiliki auditor terhadap kualitas audit berpengaruh negatif secara signifikan, dimana hal ini dapat dilihat dari nilai koefisien  $\beta_1\text{WL1}$  *workload* bernilai -0.043532 dengan tingkat t-hitung yang lebih besar yaitu -2.131743 (t-hitung) > 198552 (t-tabel), dan tingkat signifikansi pada  $\alpha$  5% yaitu sebesar  $0.0378 < 0.05$ . Artinya nilai koefisien yang negatif menunjukkan pengaruh *workload* terhadap kualitas audit dan berpengaruh negatif signifikan karena t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dan tingkat probabilitas <  $\alpha$  5%. Dari hasil tersebut mendukung hipotesis yang peneliti ajukan pada penelitian ini, dimana adanya *workload* memberikan pengaruh yang berlawanan arah terhadap kualitas audit, beban kerja yang tinggi akan menghasilkan audit yang kurang berkualitas akibat beban kerja yang dihadapi diluar kemampuan seorang auditor. Sehingga  $H_a$  dari pengaruh *workload* terhadap kualitas audit diterima.

Selanjutnya pada variabel spesialisasi auditor menunjukkan nilai koefisien  $\beta_2\text{SPEC2}$  spesialisasi auditor sebesar 1.121045 dengan t-hitung yang lebih besar dari t-table yaitu 2.129291 (t-hitung) > 1.98552 (t-tabel), dan tingkat probabilitas yang lebih kecil dari tingkat signifikansi pada  $\alpha$  5% yaitu  $0.0119 < 0.05$ . Artinya dari hasil koefisien, t hitung yang lebih besar serta probabilitas yang kecil dari tingkat signifikansi menunjukkan bahwa variabel spesialisasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor secara positif. Dari hasil tersebut mendukung hipotesis yang peneliti ajukan pada penelitian ini dimana auditor yang berspesialisasi memiliki pengalaman yang lebih banyak dibandingkan auditor yang tidak berspesialisasi hal ini dilihat dari tingkat penguasaan auditor terhadap marketshare rata-rata lebih dari 10% sehingga dari hasil tersebut dapat dinyatakan bahwa  $H_a$  dari pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit diterima.

Pada hasil regresi ini menunjukkan hasil yang berbeda pada variabel rotasi auditor dimana rotasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dapat dilihat dari nilai koefisien  $\beta_3\text{RoA3}$  rotasi auditor sebesar 0.431375 dengan t-hitung yang lebih kecil dari t-tabel yaitu 0.210536 (t-hitung) < 1.98552 (t-tabel) dan tingkat probabilitas dari variabel spesialisasi auditor lebih besar dari tingkat signifikansi  $\alpha$  5% yaitu  $0.5310 > 0.05$  artinya dari



hasil regresi panel tersebut menunjukkan rotasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sehingga  $H_0$  dari pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit ditolak. Selanjutnya pada variabel komite audit menunjukkan hasil yang sama dengan rotasi audit dimana komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, hal ini dapat dilihat dari nilai koefisien  $\beta_4$  KMTE4 komite audit sebesar 0.004731 dengan t-hitung yang lebih kecil dari t-tabel yaitu 0.145863 ( $t_{hitung} < 1.98552$  (t-tabel) dan tingkat probabilitas komite audit lebih besar dari tingkat signifikansi  $\alpha$  5% yaitu  $0.3228 < 0.05$ . Artinya dari hasil regresi panel berikut menunjukkan komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sehingga  $H_0$  pada pengaruh komite audit terhadap kualitas audit ditolak.

### Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah nol (0) dan satu (1). Semakin tinggi nilai koefisien determinasi, maka semakin tepat model tersebut dalam menerangkan variasi variabel tak bebas. Sebaliknya, semakin kecil nilai koefisien determinasi, maka semakin lemah kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel tak bebas. Hasil perhitungan pada tabel 4.11 menunjukkan nilai adjusted R-squared = 0.367085. Dengan demikian dapat diartikan bahwa total variasi kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel independen *workload*, spesialisasi auditor, rotasi audit dan komite audit sebesar 36,7% sedangkan sisanya 63,3% dijelaskan oleh variabel lain di luar model dalam penelitian.

### Pengujian Hipotesis

#### Uji t-Statistik

Uji t-statistik bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Untuk mengetahui pengaruhnya maka  $t_{hitung}$  dibandingkan dengan  $t_{tabel}$  jika  $t_{hitung} \geq t_{tabel}$  atau  $t_{hitung} \leq -t_{tabel}$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang berarti terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Sementara apabila  $t_{hitung} \leq t_{tabel}$  atau  $t_{hitung} \geq -t_{tabel}$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, ini berarti tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Berdasarkan hasil estimasi dapat diketahui nilai t-hitung masing-masing variabel. Untuk mengetahui t-tabel maka dicari  $\alpha = 0,05$  dengan derajat kebebasan (df)  $n - k$ , dimana  $n$  adalah jumlah data dan  $k$  adalah jumlah variabel bebas atau  $96 - 2 = 94$ .

Dengan pengujian signifikansi  $\alpha = 0,05$  maka diperoleh t-tabel sebesar 1.98552.

Hasil pengujian hipotesis pertama dengan variabel *workload* diperoleh nilai  $t_{statistik}$  sebesar -2.131743 dimana  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $-2.131743 > 1.98552$ ) dengan  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, sehingga hipotesis pertama pada penelitian ini diterima, sehingga pengaruh *workload* terhadap kualitas audit berpengaruh signifikan Hipotesis kedua dengan variabel spesialisasi auditor diperoleh  $t_{statistik}$  sebesar 2.129291 dimana  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $2.129291 > 1.98552$ ) dengan  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Artinya, terdapat pengaruh signifikan antara spesialisasi auditor dengan kualitas audit. Hipotesis ketiga dengan variabel rotasi audit

diperoleh  $t_{statistik}$  sebesar 0.210536 dimana  $t_{hitung} < t_{tabel}$  ( $0.210536 < 1.98552$ ) dengan  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Sehingga dari hasil tersebut menunjukkan variabel rotasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hipotesis keempat dengan variabel komite audit diperoleh  $t_{statistik}$  sebesar 0.145863 yang berarti  $t_{hitung} < t_{tabel}$  ( $0.145863 < 1.98552$ )

dengan  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  terima dan  $H_a$  ditolak. Sehingga dari hasil tersebut menunjukan variabel komite audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

### **Pembahasan Hasil Uji Hipotesis**

#### **Pengaruh *Workload* terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan  $H_a$  pada penelitian ini diterima, dimana *workload* yang dimiliki auditor memberikan pengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini dilihat koefisien variabel *workload* yang bernilai negatif yaitu -2.131743 dengan tingkat t-hitung yang lebih besar yaitu -2.131743 (t-hitung) > 1.98552 (t-tabel), dan tingkat signifikansi pada  $\alpha$  5% yaitu sebesar 0.0378 < 0.05. Artinya nilai koefisien yang negatif menunjukkan pengaruh *workload* terhadap kualitas audit dan berpengaruh negatif signifikan karena t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dan tingkat probabilitas <  $\alpha$  5%. Artinya *workload* yang dimiliki seorang auditor memberikan pengaruh yang berlawanan arah terhadap kualitas audit dimana semakin tinggi *workload* yang dihadapi maka kualitas hasil audit akan menurun dan begitupun sebaliknya semakin rendah tingkat *workload* yang dihadapi maka semakin tinggi kualitas hasil audit yang dihasilkan.

Hal ini didukung dengan teori produksi yang dijadikan sebagai landasan dalam penelitian ini dimana auditor sebagai tenaga kerja yang merupakan bagian dari fungsi produksi untuk menunjang meningkatnya output yang dihasilkan, dimana output atau dengan kata lain hasil audit yang berkualitas dihasilkan dari efektifitas penggunaan sumber daya atau tenaga kerja yang dialokasikan secara maksimal dimana auditor harus dialokasikan dengan tepat berdasarkan tingkat risiko dan kapasitas kerja yang dihadapi dalam proses audit (Bowlins, 2011) (Bills et al., 2016). Semakin tinggi kapasitas kerja yang dihadapi maka output yang dihasilkan akan berkurang dikarenakan ketidakmampuan tenaga kerja dalam mengerjakan input tersebut sehingga pengalokasian yang tepat diwajibkan dalam teori ini untuk menjamin hasil output yang maksimal Bills et al (2016). Dari pembahasan teori landasan tersebut mendukung hasil hipotesis penelitian ini dimana kapasitas kerja atau beban kerja yang dihadapi auditor harus disesuaikan dengan tepat untuk menghasilkan output kualitas audit yang baik.

Beban kerja yang terlihat pada penelitian ini terlihat pada KAP Big Four Purwanto dan rekan dimana menghadapi sebanyak 101 klien dalam satu tahun dengan partner yang berjumlah 6 orang sehingga satu partner menghadapi 17 klien dalam setahun dengan kompleksitas laporan keuangan manufaktur yang cenderung detail. Hal ini mengindikasikan beban kerja yang termasuk tinggi untuk KAP Purwanto dan rekan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lopes dan Peters (2012) yang menyatakan tekanan beban kerja atau *workload* menimbulkan perilaku disfungsi auditor sehingga menurunkan kualitas hasil audit yang dihasilkan. Hal sama juga ditemukan oleh Fitriyani dan Setiawan (2011) (Ismail, 2018) (Rahmansyah, 2017) juga pada penelitian mereka dimana hasil *workload* yang tinggi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dan sebaliknya *workload* yang rendah meningkatkan kualitas audit yang diwakili oleh diskresioner accrual yang rendah.

#### **Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Hasil dari pengujian hipotesis menghasilkan t-hitung yang lebih besar dari t-table yaitu 2.129291 (t-hitung) > 1.98552 (t-tabel), dan tingkat probabilitas yang lebih kecil dari tingkat signifikansi pada  $\alpha$  5% yaitu 0.0119 < 0.05. Artinya t hitung yang lebih besar serta probabilitas yang kecil dari tingkat signifikansi menunjukkan bahwa variabel spesialisasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor secara positif. Dari hasil tersebut mendukung hipotesis yang peneliti ajukan pada penelitian ini dimana auditor yang

berspesialisasi memiliki pengalaman yang lebih banyak dibandingkan auditor yang tidak berspesialisasi hal ini dilihat dari tingkat penguasaan auditor terhadap marketshare rata-rata lebih dari 10%. Hasil penelitian ini berbeda dari penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani dan Setiawan (2011) dimana spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh untuk kualitas audit dan didukung oleh penelitian Suresti (2015) (Septiani & Kurnia, 2018).

Hasil penelitian pada penelitian ini menjelaskan dugaan penelitian yang dimana spesialisasi auditor dapat memengaruhi kualitas hasil audit dimana auditor yang berspesialisasi mempunyai pengetahuan dan pengalaman dari perjalanan audit yang telah dijalani spesialisasi dipenelitian ini diukur dengan presentase auditor yang menguasai marketshare lebih dari 10% hal ini dapat dilihat dari hasil pengukuran atas variabel spesialisasi dimana rata-rata KAP pada perusahaan manufaktur menguasai marketshare lebih dari 10% hal ini di lihat dari presentase penguasaan marketshare tertinggi ditunjukkan oleh KAP PWC Tanudireja, Wibisana, Rintis dan Rekan dengan tingkat presentase sebesar 64%. Dari hasil tersebut menjelaskan auditor di KAP memiliki spesialisasi yang bagus baik pengetahuan maupun pengalaman karena memiliki perjalanan audit yang cukup luas sehingga menghasilkan hasil audit yang berkualitas. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Panjaitan (2014), (Septiani & Kurnia, 2018) (Tjun, 2019) (Ufrida et al., 2019).

### **Pengaruh Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Hasil uji hipotesis menunjukkan hasil yang berbeda pada variabel rotasi auditor dimana rotasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini dapat dilihat dari t-hitung yang lebih kecil dari t-tabel yaitu  $0.210536$  (t-hitung)  $< 1.98552$  (t-tabel) dan tingkat probabilitas dari variabel spesialisasi auditor lebih besar dari tingkat signifikansi  $\alpha$  5% yaitu  $0.5310 > 0.05$  artinya dari hasil regresi panel tersebut menunjukkan rotasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sehingga  $H_a$  dari pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit ditolak. Peraturan *Sarbanes Oxley Act* menentukan auditor harus melakukan pergantian penugasan baik itu pimpinan maupun partner setiap 5 (lima) tahun sekali dan selanjutnya dapat kembali pada klien yang sama (Arens *et al*, 2014:105). Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik, juga menyatakan bahwa jasa audit umum dapat diberikan oleh KAP maksimal selama 6 (enam) tahun buku entitas klien, dan masa pemberian jasa akuntan publik oleh auditor atau akuntan publik maksimal selama 3 (tiga) tahun buku entitas klien.

Peraturan akan pelaksanaan rotasi audit ditentukan untuk menjaga independensi auditor agar tidak terjadi hubungan yang khusus antara klien dan auditor. Penelitian akuntansi tentang rotasi audit menghasilkan hasil yang pro dan kontra terhadap hubungannya dengan kualitas audit dimana beberapa penelitian menunjukkan adanya rotasi audit tidak memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan seperti penelitian yang dilakukan oleh (Nurhayati & Dwi, 2015) menjelaskan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit hal ini dilihat dari auditor yang mayoritas telah memahami Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 untuk menghindari sanksi dari pemerintah. Suciana & Setiawan, (2017) dan (Ainur, 2017) juga menjelaskan pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit tidak berpengaruh disebabkan karena perikatan yang dilakukan pertama kali akibat rotasi menghasilkan kualitas yang rendah karena auditor harus memahami lebih mendalam mengenai risiko dan kondisi perusahaan klien.

### **Pengaruh Komite Audit terhadap Kualitas Audit**

Komite audit tidak berpengaruh dalam meningkatkan kualitas audit Selanjutnya pada variabel komite audit menunjukkan hasil yang sama dengan rotasi audit dimana komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, hal ini dapat dilihat dari nilai t-hitung yang lebih

kecil dari t-tabel yaitu  $0.145863$  ( $t\text{-hitung}$ )  $< 1.98552$  ( $t\text{-tabel}$ ) dan tingkat probabilitas komite audit lebih besar dari tingkat signifikansi  $\alpha$  5% yaitu  $0.3228 < 0.05$ . Artinya dari hasil regresi panel berikut menunjukkan komite audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sehingga  $H_a$  pada pengaruh komite audit terhadap kualitas audit ditolak.

Peran komite audit dalam perusahaan akan membantu auditor dalam mendapatkan informasi secara mendalam karena komite audit merupakan pihak independen yang bertanggung jawab kepada komisaris untuk mengawasi dan mengontrol jalannya perusahaan oleh dewan direksi. Sehingga pada hipotesis  $H_a$  mengajukan komite audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun, hasil berbeda ditemukan didalam penelitian ini dimana peran komite audit tidak menjamin akan memberikan kepastian akan kualitas auditor dalam menghasilkan laporan audit. Kriteria komite yang diukur dalam penelitian ini dilihat dari kriteria karakteristik dan tanggungjawab komite audit, jumlah komite audit, dan kompetensi komite audit. Hasil penelitian ini menunjukkan hasil pengukuran atas komite audit rata-rata berada para rentang score 27-28 dimana komite audit memenuhi kriteria seperti pengukuran di atas namun hasil tidak menunjukkan nilai yang signifikan. Hal ini dilihat dari faktor lain dari komite audit dimana peran komite audit hanya sebatas pemenuhan syarat dari KEP-642/BL/2012.

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Pertiwi et al., 2016), Rizaldy et al (2017). dan (Suresti, 2015). dimana keberadaan komite audit dalam perusahaan memberikan pengawasan yang lebih terhadap kinerja manajemen sehingga dapat memberikan informasi yang tepat kepada auditor (Adianingsih, 2014) dimana keberadaan komite audit hanya sekedar memenuhi kewajiban, adanya komite audit tidak menjadikan auditor memberikan audit yang berkualitas terhadap klien. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian (Edyatami & Sukarmanto, 2020) dimana apabila komite audit melakukan pengawasan yang optimal terhadap auditor eksternal maka hasil yang dihasilkan akan kurang berkualitas hal ini diakibatkan karena auditor merasa tidak leluasa dengan pengawasan ketat oleh komite audit. Hal yang sama ditemukan oleh (Fitriyani dan Setiawan, 2011) yang menyatakan bahwa peran komite audit yang belum maksimal dalam mengontrol perusahaan dan memberikan informasi kepada auditor.

## **KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

### **Kesimpulan dan Impikasi**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar pengaruh *workload*, spesialisasi auditor, rotasi auditor, komite audit terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang dilakukan disimpulkan bahwa (1) Hipotesis pertama diterima dimana terdapat pengaruh yang negatif secara signifikan dari *workload* terhadap kualitas hasil audit (2) Hipotesis kedua diterima dimana terdapat pengaruh yang signifikan positif dari spesialisasi auditor terhadap kualitas audit (3) Hipotesis ketiga ditolak dimana tidak ada pengaruh signifikan dari rotasi audit yang dilakukan terhadap hasil audit (4) Hipotesis keempat di tolak, dimana tidak adanya pengaruh dari komite audit terhadap kualitas hasil audit.

Penelitian ini berimplikasi untuk pihak terkait khususnya KAP sebagai penyedia jasa audit untuk melihat kembali beban kerja yang dihadapi seorang auditor agar tidak terjadi *disfungsional auditor* dalam melakukan perikatan dan sebagai pertimbangan dalam menentukan rencana audit dengan mempertimbangkan spesialisasi auditor yang dimiliki. Penelitian ini juga berimplikasi bagi para pemangku kepentingan seperti dewan komisaris dalam menentukan komite audit sebagai upaya untuk memaksimalkan fungsi pengawasan.

## Keterbatasan

Peneliti berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang perlu diperbaiki bagi peneliti selanjutnya (1) Pengaruh terhadap kualitas audit tidak semua bisa dijelaskan oleh variabel yang diangkat pada penelitian ini di buktikan dengan jumlah  $R^2$  hanya 36,7% dan 63,3% lagi dijelaskan oleh variabel lain di luar dari penelitian ini. (2) Variabel workload pada penelitian ini hanya dilakukan pengujian untuk perusahaan manufaktur saja sehingga tingkat beban kerja yang dihadapi tidak terlihat signifikan. (3) Variabel komite audit dalam penelitian ini belum sepenuhnya dapat ditelusuri, karena tidak semua perusahaan mengungkapkan informasi komite audit secara lengkap sehingga klasifikasi poor dalam komite audit masih terbilang bias.

## Saran

Berdasarkan keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini, maka saran yang dapat peneliti berikan yaitu (1) Peneliti menyarankan adanya penelitian terhadap variabel lain untuk mengukur dan menentukan kualitas audit seperti *client important*, independensi auditor, skeptisisme auditor, tenur audit, audit *switching* dan lainnya. (2) Peneliti menyarankan untuk melihat tingkat beban kerja, objek penelitian sebaiknya diperluas tidak hanya dalam satu sektor hal ini bertujuan agar terlihat tingkat beban kerja yang dihadapi seorang auditor dan peneliti menyarankan untuk ditelusuri lebih dalam standar tingkat beban kerja yang ideal dalam setiap KAP. (3) Peneliti menyarankan kepada peneliti selanjutnya untuk dapat menelusuri informasi komite audit secara universal, karena tidak semua perusahaan menyajikan informasi komite audit secara lengkap. (4) Peneliti menyarankan, untuk mengukur variabel rotasi audit peneliti selanjutnya sebaiknya memahami secara mendalam peraturan terbaru yang akan diterapkan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adianingsih. (2014). Pengaruh Komite Audit , Lama Perikatan Audit Dan Audit Capacity Stres S Terhadap Kualitas Audit. *Pena Jurnal Ilmu Pengetahuan Dan Teknologi*, 26(2), 77–94.
- Adityasih, T. (2010). *Analisis Pengaruh Profesi, Pengalaman Auditor, Jumlah Klien dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit*. Universitas Indonesia.
- Alim, M. N., Hapsari, T., & Purwanti, L. (2007). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*, 26–28.
- Andrian, R. ., & Nursiam. (2017). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit ( Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia ( BEI ) periode 2012-2015 ). *Seminar Nasional Dan The 4th Call of Syariah Paper ISSN 2460-0784*, 364–378.
- Andrian, R. R., & Nursiam. (2017). *Pengaruh Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit. Peran Profesi Akuntansi dalam Penanggulangan Korupsi*. 364–378.
- Arens et al. (2014). *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Edisi Kelimabelas Jilid I*. Erlangga.
- Belkaoui, A. R. (2007). Teori Akuntansi. In *Buku Dua* (Edisi Lima, p. 186). Salemba Empat.
- Bills, K. L., Swanquist, Q. T., & Whited, R. L. (2016). Growing Pains : Audit Quality and Office Growth. *Contemporary Accounting Research*, 33(1), 288–313. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12122>

- Bowlin, K. (2011). Risk-based auditing, strategic prompts, and auditor sensitivity to the strategic risk of fraud. *Accounting Review*, 86(4), 1231–1253. <https://doi.org/10.2308/accr-10039>
- Carcello, J. V., & Nagy, A. L. (2004). Audit firm tenure and fraudulent financial reporting. *Auditing: A Journal Of Practice & Theory*, 23(2), 55–69. <https://doi.org/doi:10.2308/aud.2004.23.2.55>
- Carey, P., & Simnett, R. (2006). Audit partner tenure and audit quality. *Accounting Review*, 81(3), 653–676. <https://doi.org/10.2308/accr.2006.81.3.653>
- Chang, C. J., Luo, Y., & Zhou, L. (2017). Audit deficiency and auditor workload: evidence from PCAOB triennially inspected firms Purpose. *Review of Accounting and Finance*, 16(4).
- Dalocchio, M., & Lauri, M. (2014). *Retender and Rotation, Tapestry Network Inc.*
- Daugherty, B. E., Dickins, D., Hatfield, R. C., & Higgs, J. L. (2013). Mandatory audit partner rotation: Perceptions of audit quality consequences. *Current Issues in Auditing American Accounting Association*, 7(1), 30–35. <https://doi.org/10.2308/ciia-50446>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 3(May), 183–199.
- Edyatami, N. F., & Sukarmanto, E. (2020). Pengaruh Audit Tenure, Komite Audit dan Audit Capacity Stress Terhadap Kualitas Audit. *Prosiding Akuntansi*, 6(1), 199–202.
- Elder, R. J., Lowensohn, S., & Reck, J. L. (2015). *Audit Firm Rotation , Auditor Specialization , and Audit Quality in the Municipal Audit Context*. 4(June), 73–100. <https://doi.org/10.2308/ogna-51188>
- Febriyanti, N. M. D., & 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.
- Ismail, A. A. (2018). Pengaruh Workload dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit The. *Prosiding Akuntansi*.
- Jackson, A. B., Roebuck, P., & Moldrich, M. (2008). Mandatory audit firm rotation and audit quality. *Managerial Auditing Journal Emerald Insight*, 23(5), 420–437. <https://doi.org/10.1108/02686900810875271>
- Jensen, M.C Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Jones, J. J. (1991). Earnings Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, 29(2), 193. <https://doi.org/10.2307/2491047>
- Lopez, D. M., & Peters, G. F. (2012). The Effect of Workload Compression on Audit Quality '. *American Accounting Association Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 139–165. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10305>
- Manurung, D. T. H., & et al. (2018). Workload , Tenure Auditor and Industrial Specialization Auditors on Audit Quality with Audit Committee as Moderating. *International Journal of Engineering & Technology*, 7, 257–260.
- 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.
- Panjaitan, C. M. (2014). pengaruh Tenure , Ukuran Kap Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. Diponegoro Journal Of Accounting. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1–12.
- Pasiwi, B. G., Dewa, M., & Krishna, P. (2016). Analisis Determinan Kualitas Audit ( Studi pada Industri Sektor Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia ( BEI ) periode 2011-2014 ). *E- Prociding of Management*, 3(2), 1682–1690.

- Persellin, J. S., Schmidt, J. J., Vandervelde, S. D., & Wilkins, M. S. (2019). Auditor perceptions of audit workloads, audit quality, and job satisfaction. In *Accounting Horizons* (Vol. 33, Issue 4, pp. 95–117). <https://doi.org/10.2308/acch-52488>
- Pertiwi, N., Hasan, A., & Hardi. (2016). Pengaruh Masa Perikatan Audit, Spesialisasi Industri KAP, Reputasi KAP dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 4(1998), 147–160.
- Rahmansyah, A. (2017). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit ( Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Semarang ). In *Universitas Diponegoro* (Vol. 1).
- Rizkiani, Nadia Meida dan Nurbaiti, A. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Auditor dan Leverage Terhadap Kualitas Audit ( Studi Pada Perusahaan Infrastruktur, Utilitas dan Transportasi Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017). *Jurnal Aksara Public*, 3(2), 109–119.
- Rusmin, R. (2010). Auditor quality and earnings management: Singaporean evidence. *Managerial Auditing Journal*, 25(7), 618–638. <https://doi.org/10.1108/02686901011061324>
- Samuelson, A. P., & Nordhaus, D. W. (2003). *Ilmu Mikorekonomi*. Mc.Graw-Hill.
- Septiani, M. R., & Kurnia, N. (2018). Pengaruh Etika Auditor , Spesialisasi Auditor Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Prosedur Audit Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmiah Niagara*, 10(1).
- Setiawan, L., & Fitriany. (2011). Pengaruh Workload Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 36–53.
- Siregar, S. V., Fitriany, Amarullah, Wibowo, A., & Anggraita, V. (2012). Audit Tenure. Audit Rotation. and Audit Quality: The Case of Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*.