

## PENGARUH ROTASI AUDIT, AUDIT TENURE, DAN AUDIT FEE TERHADAP PENINGKATAN KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR SEKTOR INDUSTRI BARANG KONSUMSI YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA

SRI ASYRAFIL MUSTAQMAH<sup>1</sup>, NAJMA FAUZIAH<sup>2</sup>  
Institut Teknologi & Bisnis Haji Agus Salim Bukittinggi Indonesia  
email: mustaqmah09@gmail.com<sup>1</sup>, najmafauziah@gmail.com<sup>2</sup>

**Abstract:** *This study aims to determine the effect of audit rotation, audit tenure, and audit fees on audit quality. This research uses purposive sampling method in sampling technique. The population used in this study is the entire manufacturing sector of the consumer goods industry listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2019, while the research sample obtained is 13 companies after meeting the existing sample criteria. The data analysis technique used is SEM (Structural Equation Modeling) analysis technique based on PLS (Part Least Square) variance. The results showed that: 1) audit rotation had no significant effect on audit quality, 2) audit tenure had a significant effect on audit quality, 3) audit fees had a significant effect on audit quality.*

**Keywords:** *Audit Rotation, Audit Tenure, Audit Fees, and Audit Quality.*

**Abstrak:** Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh rotasi audit, audit tenure, dan audit fee terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dalam teknik pengambilan sampel. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu seluruh perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2019, sedangkan sampel penelitian yang didapatkan 13 perusahaan setelah memenuhi kriteria sampel yang ada. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis SEM (Structural Equation Modeling) berbasis varians PLS (Part Least Square). Hasil penelitian menunjukkan bahwa: 1) rotasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, 2) audit tenure berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, 3) audit fee berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

**Kata Kunci:** Rotasi Audit, Audit Tenure, Audit Fee, dan Kualitas Audit.

### A. Pendahuluan

Perkembangan zaman yang makin maju, jasa akuntan publik juga ikut berkembang pesat. Profesi akuntan publik merupakan penyedia jasa audit keuangan yang dapat dimanfaatkan oleh berbagai pihak luar perusahaan seperti investor, kreditur dan pihak terkait lainnya untuk menilai perusahaan (termasuk pemerintah) agar dapat menghasilkan pendapat atau opini atas laporan keuangan yang relevan, akurat, dan disajikan secara wajar.

Para pengguna laporan keuangan mengharapkan agar laporan keuangan yang diaudit sudah bebas dari kesalahan sajisecara material, dipercaya kebenarannya untuk dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dan berdasar pada prinsip akuntansiberlaku umum di Indonesia. Untuk dapat menghindari terjadinya konflik kepentingan antara manajemen dengan pemegang saham, dibutuhkan jasa profesioanl akuntan publik sebagai pihak ketiga yang dinilai dapat menjaga independensinya. Sikap independensi merupakan hal penting yang harus ada pada diri seorang auditor.

Sebab auditor yang independen harus dapat bersifat netral serta tidak memihak pada pihak manapun. Dalam penelitian Mulyadi (2016) pengertian dari independensi ialah sifat jujur yang wajib dilakukan seorang auditor dalam mempertimbangkan dan merumuskan fakta, juga dalam menyatakan pendapatnya dengan pertimbangan yang objektif.

Selain sikap independensi, kriteria lain yang tidak kalah penting untuk dimiliki seorang auditor adalah memiliki pengetahuan audit yang luas dan pemahaman tentang kode etik profesi auditor. Beberapa hal yang harus diperhatikan seorang akuntan publik salah satunya yaitu

kualitas audit. Kualitas audit adalah totalitas jasa dimana seorang auditor dituntut untuk melaksanakan proses pemeriksaan yang objektif dan sistematis dalam menjalankan tugasnya.

Hal ini berguna untuk mengevaluasi dan menemukan pelanggaran yang ada kepada para pemakai yang berkepentingan (Kovinna dan Betri, 2014). Kegunaan dari hasil kualitas audit adalah untuk meningkatkan kredibilitas sebuah laporan keuangan sehingga mampu mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel bagi pemakai laporan keuangan khususnya bagi investor (Mgbame, et al., 2012).

Kualitas audit menjadi sangatlah penting dalam menjaga kepercayaan dan keutuhan pelaporan keuangan. Semakin tinggi kualitas yang dihasilkan, maka makin kredibel laporan keuangan sehingga kepercayaan dari pengguna laporan keuangan juga meningkat. Terdapat banyak kasus tentang perekayasa data keuangan yang telah terjadi dan dilakukan oleh perusahaan yang cukup besar yaitu Enron, Worldcom, Xerox dan lain-lain yang berakhir mengalami kebangkrutan, sehingga menyebabkan kantor akuntan publik mendapat banyak kritikan.

Kasus-kasus yang terjadi akibat rendahnya kualitas audit menjadi sorotan karena melibatkan akuntan publik di dalamnya. Salah satu kasus yang terjadi di Indonesia yaitu entitas Deloitte yakni Akuntan Publik Marlinna dan Merliyana Syamsul, dan KAP Satrio, Bing, Eny & Rekan (SBE). Otoritas Jasa Keuangan menjatuhkan sanksi administratif kepada Akuntan Publik Marlinna dan Merliyana Syamsul yaitu pembatalan pemberian jasa profesional audit kepada entitas keuangan.

Sementara itu KAP SBE & Rekan diberikan sanksi berupa rujukan untuk merancang kembali kebijakan dan prosedur sistem pengendalian mutu kantor akuntan terkait ancaman kedekatan antar sesama anggota tim perikatan senior. Berdasarkan *annual report* dari Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP) Finance, Akuntan Publik dari KAP SBE selaku pengauditnya memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian.

Berbeda dengan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh OJK yang menunjukkan bahwa SNP Finance mengalami gagal dalam bayar bunga medium term notes (MTN) dimana tidak dicantumkan oleh KAP SBE pada laporan auditnya. Berdasarkan kasus tersebut, maka dapat dikatakan bahwa profesi auditor dalam menjalankan tugasnya sering menghadapi banyak tekanan yang dapat mempengaruhi kemampuannya dalam memecahkan berbagai permasalahan.

Disamping mengikuti prosedur audit yang tertera dalam program audit, auditor juga harus bersikap independen agar tidak terjadi hubungan tidak sehat dan ketergantungan yang tinggi antara auditor dengan kliennya. Oleh karena itu, seorang akuntan publik harus memperhatikan kualitas audit dan meningkatkan potensi diri, dan tanggung jawab sehingga dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat.

Hubungan yang berlangsung selama bertahun-tahun antara auditor dan klien secara potensial dapat mempengaruhi independensi auditor sehingga dapat mengurangi kualitas audit. Oleh sebab itu, perlu dilakukan rotasi bersifat mandatory kantor akuntan publik agar dapat meminimalisasi hubungan spesial yang terjadi antara klien dan kantor akuntan publik. Sesuai dengan Kepmenkeu RI tahun 2008 No.17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" yang berisi keputusan mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu perusahaan dapat dilakukan oleh KAP maksimal 6 (enam) tahun buku dan oleh akuntan publik maksimal 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Menurut Utami (2017), kualitas audit tidak hanya sekedar dapat dipengaruhi oleh faktor internal namun juga dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal. Rotasi audit adalah aturan perputaran auditor yang dilakukan oleh entitas. Untuk menjaga sikap independen sebagai auditor maka perusahaan wajib untuk melakukan rotasi audit.

Nuratama (2011) menyatakan dalam penelitiannya bahwa tugas audit yang terlalu lama dilakukan oleh seorang auditor maupun KAP menyebabkan keterikatan secara emosional dan menurunkan independensinya yang berujung pada berkurangnya kualitas audit. Penerapan ketentuan rotasi bersifat mandatory untuk akuntan publik dan KAP didasarkan pada alasan teoritis yang dapat meningkatkan independensi auditor.

Audit Tenure (masa perikatan audit ) sempat menjadi perdebatan publik. Apabila dilakukan dalam waktu lama, akan membuat kedekatan yang berlebihan antara klien dan auditor sehingga independensi dan objektivitas auditor nantinya akan menurun. Jika dilakukan dalam waktu singkat akan membuat auditor kurang maksimal dalam memperoleh informasi dan memahami lingkungan perusahaan klien.

Mgbame, et al. (2012) dalam penelitiannya menyatakan masa perikatan antara seorang auditor KAP dengan klien yang lama menjadi pokok bahasan utama dari banyak perdebatan. Dalam hal pemberian imbalan jasa atau *fee*, auditor yang berkualitas dianggap akan menetapkan audit *fee* yang tinggi, karena auditor berkualitas dapat mencerminkan informasi yang dimiliki oleh perusahaan (Ian, 2013 dalam Kurniasih dan Rohman, 2014).

Besaran audit *fee* dapat beragam tergantung risiko penugasan, kompleksitas jasa, tingkat keahlian yang diperlukan, struktur biaya kantor akuntan publik serta pertimbangan profesional lainnya. Setiap anggota tidak dibenarkan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang berpotensi merusak citra profesi dan tidak dibolehkan menetapkan *fee* kontingen jika penetapan tersebut bisa mempengaruhi apalagi mengurangi independensi auditor.

Dalam penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) didapatkan bahwa rotasi KAP memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sementara hasil penelitian yang dilakukan Fitriany (2011) menghasilkan hasil penelitian yang berbeda yaitu rotasi KAP tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Febriyanti dan Mertha (2014) dan Adhiyani (2016) membuktikan audit *tenure* memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap kualitas audit, selanjutnya pada penelitian Pamungkas (2016) yang membuktikan bahwa audit *tenure* tidak memiliki pengaruh. Penelitian dari Panjaitan dan Chariri (2014) bahwa adanya pengaruh yang signifikan pada audit *tenure* terhadap kualitas audit, dikarenakan masa perikatan yang panjang dapat menurunkan objektivitas auditor.

Dalam penelitian Yuniarti (2011) menunjukkan adanya pengaruh secara signifikan antara audit *fee* terhadap kualitas audit, namun berbeda dengan Choi et al (2010) menemukan audit *fee* menunjukkan pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan pembahasan di atas, telah banyak penelitian yang dilakukan mengenai faktor-faktor yang bisa mempengaruhi kualitas audit, namun hasil yang ditemukan masih banyak beragam. Peneliti merasa termotivasi untuk melakukan penelitian guna mengetahui pengaruh ketiga variabel tersebut terhadap variabel kualitas audit. .

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi, sebab perusahaan bidang ini sangat diminati oleh para investor, terbukti melalui daya tahan sektor manufaktur terutama yang ditopang oleh sektor konsumen yang meningkat 28%. Ini merupakan kenaikan tertinggi kedua dari kesepuluh sektor.

Kinerja sektor konsumen lebih tinggi dari dua sektor lainnya yakni aneka industri dan industri kimia dasar yang menjadi bagian dari indeks manufaktur untuk menginvestasikan dana milik mereka. Berdasarkan uraian di atas maka penelitian ini di beri judul, Pengaruh Rotasi Audit, Audit Tenure, dan Audit Fee Terhadap Peningkatan Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan pembatasan waktu dari tahun 2015-2019.

## **B. Metode Penelitian**

Penelitian ini berupa penelitian kuantitatif dan pengumpulan data menggunakan teknik dokumentasi, dengan mempelajari dokumen-dokumen perusahaan sesuai dengan data yang diperlukan. Jenis data berupa data sekunder yaitu laporan keuangan tahunan perusahaan yang dapat diperoleh dengan cara mendownload dari situs resmi dengan alamat [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur dari sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2015-2019 yang berjumlah 52 perusahaan ([www.sahamillennial.com](http://www.sahamillennial.com)). Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* yaitu penentuan sampel dari populasi yang ada berdasarkan kriteria, sehingga dapat diambil sampel berjumlah 13 perusahaan. Kriteria yang digunakan dalam menentukan sampel penelitian ini yaitu:

1. Perusahaan manufaktur dari sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2015-2019.
2. Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang selama periode penelitian 2015-2019 tidak mengalami delisting dari Bursa Efek Indonesia.
3. Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang menerbitkan informasi laporan keuangan secara lengkap dan telah di audit oleh auditor independen selama tahun 2015-2019.
4. Perusahaan yang mencantumkan akun *professional fees* di dalam laporan keuangan tahunan

### Variabel Dependen

Dalam penelitian ini yang merupakan variabel dependen adalah kualitas audit. Kualitas audit diproksi menggunakan ukuran kantor akuntan publik dengan menguji perusahaan sampel yang merupakan klien KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four*. Yang termasuk ke dalam KAP *Big Four* antara lain Deloitte, PwC, EY, dan KPMG. Skala ini menggunakan ukuran besar atau kecilnya suatu kantor akuntan publik, maka dari itu variabel kualitas audit merupakan variabel dummy yang diukur dengan memberikan kode 1 untuk perusahaan yang proses pengauditan dilakukan oleh KAP *Big Four* dan kode 0 untuk perusahaan yang proses pengauditannya dilakukan oleh KAP *Non Big Four*.

### Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah rotasi audit, audit *tenure*, dan audit *fee*. Variabel rotasi audit merupakan variabel dummy yang diukur dengan cara memberi nilai 1 ketika terjadi rotasi auditor, sedangkan nilai 0 diberikan ketika tidak terjadi rotasi auditor.

Variabel audit *tenure* menggunakan skala interval sesuai lamanya hubungan kantor akuntan publik dengan klien (perusahaan), yaitu dengan menghitung jumlah tahun perikatan audit terhadap *auditee*. Tahun pertama *tenure* dimulai dari angka 1 dan ditambah dengan 1 untuk tahun-tahun selanjutnya jika menggunakan kantor akuntan publik yang sama. Informasi audit *tenure* ini dapat dilihat dari laporan auditan independen selama beberapa tahun untuk bisa memastikan lamanya kantor akuntan publik mengaudit perusahaan tersebut.

Variabel audit *fee* diukur dengan menggunakan logaritma natural dari data atas akun *professional fees* yang ada di laporan keuangan perusahaan sampel. Pengukuran ini digunakan karena belum tersedianya data tentang *fee* audit yang disebabkan oleh pengungkapan data *fee* audit di Indonesia berupa *voluntary disclosure*, sehingga banyak perusahaan yang tidak mencantumkan data tersebut dalam *annual report*.

**Tabel 1.**  
**Pengukuran Variabel**

No.	Variabel	Indikator Pengukuran Variabel
1.	Kualitas Audit	Variabel dummy, jika: <ul style="list-style-type: none"><li>•Kode 1 = berafiliasi dengan KAP <i>Big Four</i></li><li>•Kode 0 = tidak berafiliasi dengan KAP <i>Big Four</i></li></ul>
2.	Rotasi Audit	Variabel dummy, jika: <ul style="list-style-type: none"><li>•Kode 1 = terjadi rotasi (pergantian) auditor</li><li>•Kode 0 = tidak terjadi rotasi (pergantian) auditor</li></ul>
3.	Audit <i>Tenure</i>	Jumlah tahun perikatan audit sebenarnya
4.	Audit <i>Fee</i>	Logaritma natural dari data atas akun <i>professional fees</i>

### Metode Analisis *Partial Least Square (PLS)*

Dalam penelitian ini analisis data menggunakan pendekatan *Partial Least Square (PLS)*. Dalam Abdillah & Hartono (2015) analisis *Partial Least Square (PLS)* adalah teknik statistika multivariat yang melakukan perbandingan antara variabel dependen berganda dan independen berganda. *PLS* adalah salah satu metode statistika SEM berbasis varian yang didesain untuk menyelesaikan regresi berganda ketika terjadi permasalahan spesifik pada data, seperti ukuran

sampel penelitian kecil, adanya data yang hilang (*missing values*), dan multikolinearitas. Pengujian SEM ini menggunakan aplikasi SmartPLS.

Tujuan PLS untuk memprediksi pengaruh variabel X terhadap Y dan menjelaskan hubungan teoritis di antara kedua variabel. PLS adalah metode regresi yang dapat digunakan untuk identifikasi faktor yang merupakan kombinasi variabel X sebagai penjelas dan variabel Y sebagai variabel respons (Abdillah & Hartono, 2015)

Menurut Abdillah & Hartono (2015) parameter estimasi yang dilakukan pada model pengukuran dan model struktural dalam PLS dibagi menjadi tiga kategori. Pertama, *weight estimate* yang digunakan untuk menghasilkan skor variabel laten. Kedua *path estimate* yang mencerminkan bobot kontribusi variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen. Bobot tersebut menghasilkan nilai R<sup>2</sup> yang muncul pada variabel dependen. Ketiga, adalah skor rerata (*mean*) dan konstanta regresi untuk variabel laten. Proses iterasi yang dilakukan PLS terdiri atas tiga tahap. Iterasi pertama menghasilkan *weight estimate* yang dilakukan dalam itegrasi algoritma. *Weight estimate* digunakan sebagai parameter validitas dan reliabilitas instrumen. Iterasi kedua menghasilkan nilai *inner* dan *outer model*. *Inner model* digunakan sebagai parameter signifikansi dalam pengujian hipotesis, sedangkan *outer model* digunakan sebagai parameter validitas konstruk (reflektif dan formatif). Iterasi ketiga menghasilkan skor mean dan konstanta variabel laten yang digunakan sebagai parameter, sifat hubungan kausalitas dan rerata nilai sampel yang dihasilkan.

### Uji Hipotesis

Uji hipotesis dilakukan dengan melihat nilai T-Statistics dan nilai P-Values. Hipotesis penelitian ini dapat dinyatakan diterima apabila nilai P-Values < 0,05. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95%, sehingga tingkat presisi atau batas ketidakakuratan sebesar ( $\alpha$ ) = 5% = 0,05. Dan menghasilkan nilai t-tabel sebesar 1.96. Sehingga jika nilai t-statistik lebih kecil dari nilai t-tabel (t-statistik < 1.96), maka H0 diterima dan H1 ditolak dan jika nilai t-statistik lebih besar atau sama dengan t-tabel (t-statistik > 1.96), maka H0 ditolak dan H1 diterima.

### C. Pembahasan

Proses pengambilan sampel dalam penelitian dijelaskan pada tabel 2. berikut ini :

**Tabel 2.**  
**Kriteria Sampel**

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode pengamatan tahun 2015-2019	52
2.	Perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan tahunan secara konsisten beserta telah di audit oleh auditor independen selama periode 2015-2019	33
3.	Laporan tahunan perusahaan yang mencantumkan professional fee atau benar-benar mengungkapkan fee audit yang dinyatakan dalam rupiah	13
Jumlah perusahaan sampel (2015-2019)		65

Sumber: Bursa Efek Indonesia

Berdasarkan dengan kriteria di atas, dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, didapatkan sampel penelitian sebanyak 13 perusahaan yang layak menjadi objek penelitian. Berikut daftar perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini:

**Tabel 3.**  
**Sampel Penelitian**

No.	Kode Perusahaan	Nama Perusahaan
1.	CINT	Chitose Internasional Tbk
2.	DLTA	Delta Djakarta Tbk
3.	DVLA	Darya-Varia Laboratoria Tbk
4.	HMSP	Hanjaya Mandala Sampoerna Tbk

5.	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk
6.	KAEF	Kimia Farma Tbk
7.	KLBF	Kalbe Farma Tbk
8.	MRAT	Mustika Ratu Tbk
9.	MYOR	Mayora Indah Tbk
10.	ROTI	Nippon Indosari Tbk
11.	SIDO	Industri Jamu Dan Farmasi Sido Muncul Tbk
12.	SKBM	Sekar Bumi Tbk
13.	STTP	Siantar Top Tbk

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

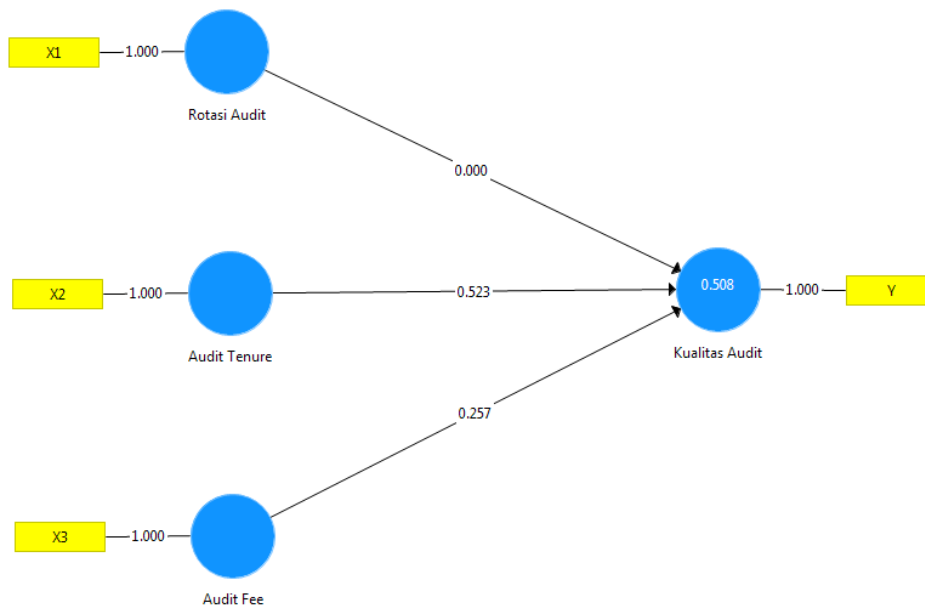
### Analisis Data

#### Uji Outer Model (Model Pengukuran)

Sebelum dilakukan pengukuran, perlu dilakukan pengujian kelayakan data dengan mengukur validitas dan reliabilitas variabel. Hasil uji validitas dan reliabilitas dijelaskan sebagai berikut:

#### Validitas Konvergen (Convergent Validity)

Dalam pengujian convergent validity digunakan nilai outer loading atau loading factor. Sebuah pengukuran dinyatakan memenuhi convergent validity dalam kategori baik jika nilai outer loading lebih besar 0,5. Berikut adalah nilai outer loading dari masing-masing variabel penelitian:



**Gambar 2. Diagram Jalur Nilai Loading Factor**

Sumber: Output Olah Data

**Tabel 4.  
Outer Loading**

Matrix	Rotasi Audit	Audit Tenure	Audit Fee	Kualitas Audit
X1	1,000			
X2		1,000		
X3			1,000	
Y				1,000

Berdasarkan tabel 4. di atas, dapat dilihat bahwa masing-masing indikator variabel penelitian memiliki nilai outer loading yang lebih besar dari 0,5. Data di atas menunjukkan tidak ada indikator variabel yang nilai outer loadingnya di bawah 0,5, sehingga semua

indikator penelitian dinyatakan layak atau valid untuk digunakan dalam penelitian dan dapat digunakan untuk analisis lebih lanjut.

**Uji *Discriminant Validity***

Uji validitas diskriminan dilaksanakan untuk mengetahui seberapa jauh perbedaan nilai validitas suatu variabel bila dibandingkan dengan variabel lainnya. Pada pengujian *discriminant validity* dapat dilihat menggunakan output pengujian AVE, Crossloading dan *latent variable correlation*. Berikut hasil output uji diskriminan validity :

**a. *Average Variant Extracted (AVE)***

**Tabel 5.**  
**Average Variant Extracted**

Variabel	Average Variant Extracted (AVE)
Rotasi Audit	1,000
Audit Tenure	1,000
Audit Fee	1,000
Kualitas Audit	1,000

Melakukan pengukuran validitas diskriminan adalah dengan melihat nilai AVE (Average Variant Extracted). Dimana nilai AVE > 0,5, yang berarti seluruh variabel laten mempunyai validitas diskriminan yang baik. Jika nilai AVE di bawah 0,5 berarti variabel laten tidak memiliki validitas diskriminan yang baik atau variabel tidak valid. Berdasarkan hasil penelitian didapat bahwa nilai AVE setiap variabel dalam penelitian ini lebih besar dari 0,50 ini berarti seluruh variabel laten dalam penelitian ini mempunyai validitas diskriminan yang baik atau variabel valid.

**b. *Cross loading***

*Crossloading* setiap indikator harus memiliki *loading* yang lebih tinggi untuk setiap variabel laten yang diukur, dibanding dengan indikator untuk variabel laten lainnya. Hasil *output* dapat dilihat pada tabel dibawah ini. Korelasi masing-masing indikator terhadap variabelnya memiliki nilai lebih tinggi daripada korelasi indikator tersebut dengan variabel lainnya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa indikator pada setiap variabel memiliki tingkat *discriminant validity* yang baik.

**Tabel 6.**  
**Cross Loading**

Matri x	Rotasi Audit	Audit Tenure	Audit Fee	Kualitas Audit
X1	1,000	-0,110	-0,073	-0,076
X2	-0,110	1,000	0,627	0,684
X3	-0,073	0,627	1,000	0,585
Y	-0,076	0,684	0,585	1,000

Dari hasil *cross loading* untuk diskriminan validity di atas masing-masing indikator pada variabel penelitian memiliki nilai *cross loading* lebih besar pada variabel yang dibentuknya dibanding dengan nilai *cross loading* pada variabel lainnya. Maka dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator dalam penelitian ini telah memiliki tingkat *discriminant validity* yang baik.

**c. *Latent Variable Correlation***

Uji validitas diskriminan dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh perbedaan nilai validitas suatu variabel bila dibandingkan dengan variabel lainnya. Salah satu cara untuk melakukan pengukuran validitas diskriminan adalah dengan membandingkan nilai akar kuadrat AVE yang diperoleh melalui nilai korelasi antar variabel (Hair *et al.*, 2011). Apabila nilai akar AVE variabel laten > 0,7 dan lebih besar dari nilai korelasi dengan seluruh variabel laten lainnya maka dikatakan memiliki validitas diskriminan yang baik. Untuk melihat nilai akar kuadrat AVE variabel laten dapat dilihat pada kolom Fornell – Larcker Criterion dibawah ini:

**Tabel 7.**  
**Fornell – Larcker Criterion**

Matrix	Audit Fee	Audit Tenure	Kualitas Audit	Rotasi Audit
Audit Fee	1,000			
Audit Tenure	0,627	1,000		
Kualitas Audit	0,585	0,684	1,000	
Rotasi Audit	-0,073	-0,110	-0,076	1,000

Pada tabel 7. menunjukkan nilai akar kuadrat AVE pada masing-masing variabel indikator pada variabel penelitian memiliki nilai akar kuadrat AVE lebih besar daripada variabel yang dibentuknya dibandingkan dengan nilai akar kuadrat AVE pada variabel lainnya. Ini berarti seluruh variabel laten dalam penelitian ini telah memiliki tingkat discriminant validity yang baik.

**Composite Reliability**

Composite reliability merupakan bagian yang digunakan untuk menguji nilai reliabilitas indikator pada suatu variabel. Suatu variabel dapat dinyatakan memenuhi composite reliability apabila memiliki nilai composite reliability > 0,7. Berikut ini adalah nilai composite reliability dari masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini:

**Tabel 8.**  
**Composite Reliability**

Variabel	Composite Reliability
Rotasi Audit	1,000
Audit Tenure	1,000
Audit Fee	1,000

Pada tabel 8. diketahui nilai composite reliability semua variabel penelitian > 0,7. Hasil ini menunjukkan bahwa masing-masing variabel telah memenuhi composite reliability maka disimpulkan keseluruhan variabel memiliki tingkat reliabilitas yang baik.

**Uji Inner Model (Structural Model)**

Inner model merupakan model struktural untuk memprediksi hubungan kausalitas antar variabel laten. Inner model bertujuan untuk melihat hubungan antar konstruk laten. Pengujian model struktural (inner model) dilakukan melalui:

**Pengujian R-square**

**Tabel 9.**  
**Nilai R-square**

Variabel	R Square	R Square Adjustive
Kualitas Audit	0,508	0,484

Hasil pengolahan data nilai R-square pada tabel 9. menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dijelaskan oleh variabel rotasi audit, audit tenure, dan audit fee sebesar 0,508 atau 50,8% sisanya sebesar 49,2% lainnya dijelaskan oleh variabel lain di luar model.

**Pengujian Q-square**

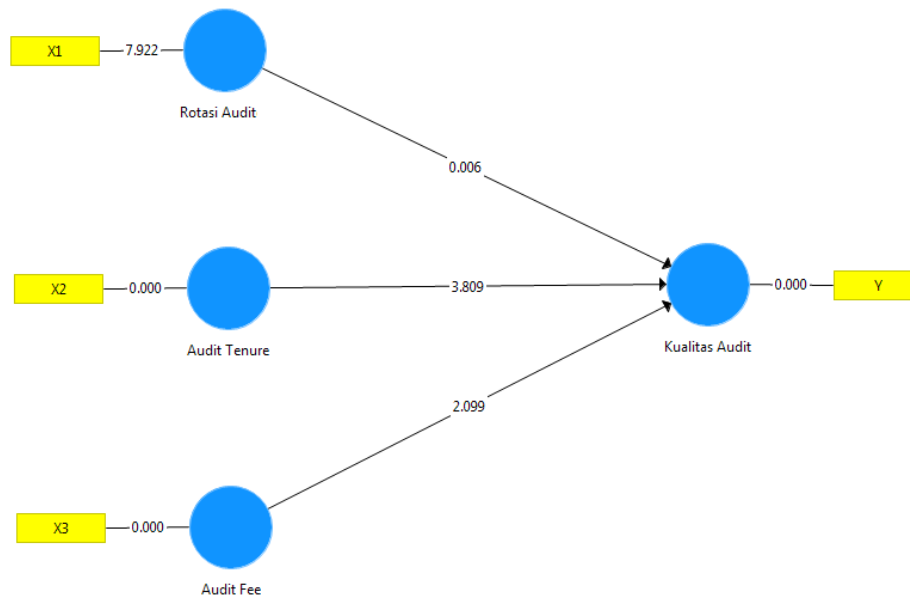
**Tabel 10.**  
**Nilai Q-square**

Construct Crossvalidated Redundancy			
	SSO	SSE	Q <sup>2</sup> (= 1-SSE/SSO)
Rotasi Audit	65.000	65.000	
Audit Tenure	65.000	65.000	
Audit Fee	65.000	65.000	
Kualitas Audit	65.000	33.987	0.477

Pada tabel 10. nilai Q-square sebesar 0,477 yang berarti bahwa rotasi audit, audit tenure, dan audit fee dalam memprediksikan kualitas audit tergolong ke dalam kategori kuat. Hasil ini menunjukkan bahwa model memiliki predictive relevance yang sangat baik.

**Pengujian Hipotesis**

Berikut adalah hasil uji hipotesis yang diperoleh dalam penelitian ini:



**Gambar 3. Diagram Jalur Hasil Hipotesis**

Sumber: Output Olah Data

**Tabel 11.**

**Path Coefficients**

	Original Sampel (O)	Sampel Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ( O/STDEV )	P Values
Rotasi Audit → Kualitas Audit	0,000	-0,001	0,086	0,006	0,995
Audit Tenure → Kualitas Audit	0,523	0,507	0,137	3,809	0,000
Audit Fee → Kualitas Audit	0,257	0,273	0,122	2,099	0,036

Berdasarkan sajian data pada tabel 11. di atas, dapat diketahui bahwa:

1. Nilai *sample mean* sebesar -0,001 maka Rotasi Audit berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit. Setiap penurunan Rotasi Audit 1 satuan, akan meningkatkan Kualitas Audit sebesar -0,001 satuan. Semakin rendah Rotasi Audit maka semakin tinggi Kualitas Audit. Rotasi audit (X1) memiliki nilai P-Values sebesar 0,995 > alpha (0,05), serta nilai T-Statistics sebesar 0,006 < t tabel (1,96), maka H0 diterima H1 ditolak yang artinya rotasi auditor (X1) tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit (Y)
2. Nilai *sample mean* sebesar 0,507 maka Audit Tenure berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Setiap peningkatan Audit Tenure 1 satuan, akan meningkatkan Kualitas Audit sebesar 0,507 satuan. Semakin tinggi Audit Tenure maka semakin tinggi Kualitas Audit. Audit tenure (X2) memiliki nilai P-Values sebesar 0,000 < alpha (0,05), serta nilai T-Statistics sebesar 3,809 > t tabel (1,96), maka H0 ditolak H1 diterima yang artinya audit tenure (X2) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit (Y)
3. Nilai *sample mean* sebesar 0,273 maka Audit Fee berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Setiap peningkatan Audit Fee 1 satuan, akan meningkatkan Kualitas Audit sebesar 0,273 satuan. Semakin tinggi Audit Fee maka akan semakin tinggi Kualitas Audit. Audit fee (X3) memiliki nilai P-Values sebesar 0,036 < alpha (0,05), serta nilai

T-Statistics sebesar  $2,099 > t$  tabel (1,96), maka  $H_0$  ditolak  $H_1$  diterima yang artinya audit fee (X3) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit (Y).

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

Penelitian ini membuktikan bahwa tidak adanya pengaruh signifikan pada antara rotasi audit terhadap kualitas audit. Apabila perusahaan melakukan rotasi audit maka tidak akan mempengaruhi kualitas audit.

Adanya penolakan atas hipotesis ini dikarenakan pergantian auditor bukan menjadi patokan hasil audit akan berkualitas. Lamanya masa perikatan audit seharusnya dapat membuat kantor akuntan publik untuk lebih dapat mengerti dengan kondisi perusahaan klien sehingga dapat diketahui apabila klien berniat melakukan manipulasi laporan keuangan, tetapi dengan masa perikatan yang lama kantor akuntan publik juga merasa sudah percaya dengan klien sehingga tidak mengembangkan strategi prosedur audit yang berakibat pada penurunan kualitas audit.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Hartadi (2012), Febriyanti dan Mertha (2014), dan Ramdani (2016) yang membuktikan bahwa rotasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Berbeda dengan penelitian yang dihasilkan Kurniasih dan Rohman (2014) bahwa rotasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

#### **Pengaruh Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit**

Penelitian ini menghasilkan audit tenure berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa masa perikatan audit akan mempengaruhi kualitas audit perusahaan.

Adanya pengaruh dari audit tenure terhadap kualitas audit menunjukkan bahwa independensi auditor nampaknya tetap terjaga setelah diterapkan ketentuan masa perikatan audit yang cukup lama melakukan audit pada klien yang sama. Audit tenure berkaitan dengan independensi yang dimiliki auditor, dan hasil penelitian ini sejalan dengan SPAP Seksi 220 Tahun 2011 yang menyatakan bahwa dalam menjalankan tugasnya, auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen dalam memberikan jasa audit.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Panjaitan (2013) yang menyimpulkan audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun berbeda dengan penelitian Prasetya dan Rozali (2016), Kurniasih dan Rohman (2014) bahwa tenure audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

#### **Pengaruh Audit Fee Terhadap Kualitas Audit**

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa audit fee berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi audit fee perusahaan maka akan semakin meningkatkan kualitas audit. Dengan begitu kemungkinan kecurangan yang ada pada laporan perusahaan klien dapat terdeteksi. Pendeteksian kecurangan ini dapat mencerminkan kualitas proses audit yang baik. Kurniasih dan Rohman (2014) menyatakan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank lebih memilih membayar biaya audit bernominal besar dengan tujuan untuk mencari auditor dalam kantor akuntan publik yang dapat menghasilkan laporan audit berkualitas dan dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan tahunan sehingga dapat bersaing diseluruh dunia.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Kurniasih dan Rohman (2014), Hartadi (2012) yang membuktikan bahwa audit fee berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, namun tidak sesuai dengan penelitian Ramdani (2016) bahwa audit fee tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

#### **D. Penutup**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukandapat disimpulkan bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan audit tenure dan audit fee berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dilakukan pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi periode 2015-2019.

#### **Daftar Pustaka**

Abdillah, Willy., Jogiyanto Hartono. 2015. *Partial Least Square (PLS): Alternatif Structural Equation Modelling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: CV Andi Offset.

- Abdul, Halim. 2008. *Auditing (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan)*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan STIM YKPN.
- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik)*. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Enofe, A.O., C. Nbgame Okunega and Edae O.O. 2013. Audit Quality and Auditors Independence in Nigeria: An Emprical Evalution. *Research Journal of Finance and Accounting*. Vol.4 No. 11. Pp. 131-138.
- Faradila, Y., & Yahya, M. R. 2016. *Pengaruh Opini Audit, Financial Distress, dan Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014)*. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)* Vol. 1, No. 1, 81-100.
- Fitriany, S.U., Dwi M., dan Hilda R. (2009). *Do Mandatory Audit Firm and Audit Partner Rotation Improve Audit Quality*. Universitas Indonesia.
- Ghozali, Imam. 2013, *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS*. Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro.
- Giri, Efraim Ferdinan. 2010. "Pengaruh Tenur Akuntam Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia." Simposium Nasional Akuntansi 13.
- Hamid, Abdul. 2013. "Pengaruh Tenure KAP dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit", Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
- Himawan, Ferdinandus A. dan Rara Emarila. 2010. *Pengaruh Persepsi Auditor Atas Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit Terhadap Umur Kantor Akuntan Publik di Jakarta*. ESENSI, Volume 13 No. 3 Desember 2010.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2015. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kementerian Keuangan Indonesia. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 359/KMK.06/2003 Tentang "Jasa Akuntan Publik" dan Perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 423/KMK.06/2002*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang "Jasa Akuntan Publik"*, Jakarta.
- Kovinna, Fransiska dan Betri. 2013. "Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit" , Jurusan Akuntansi STUE MDP, Palembang.
- Kurniasih, Margi dan Abdul rohman. (2014). "Pengaruh Audit Fee, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit". *Diponegoro Journal Of Accounting* Volume 3, Nomor 3, Tahun 2014.
- Mgbame, C. O., Eragbhe, E, dan Osazuwa, N. 2012. "Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis". *European Journal of Business and Management*, Vol. 4, No 7, pp.154-159.
- Mulyadi. (2016). *Auditing (6th ed.)*. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Nuratama, I Putu. 2011. "Pengaruh Tenur dan Reputasi Kantor Akuntan Publik Pada Kualitas Audit Dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi, Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2004-2009" Tesis S2. Denpasar: Universitas Udayana.
- Nurhayati, Siska. 2015. *Pengaruh Rotasi KAP, Audittenure, dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur*. *Jurnal Akuntansi Aktual*, Vol. 3, Nomor 2, Juni.
- Pamungkas, M. B. F. (2016). "Analisis Pengaruh Ukuran KAP, Tenure Audit, dan Mekanisme Corporate Governance Terhadap Kualitas Audit". Universitas Islam Indonesia.
- Panjaitan, C. M. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit.
- Putri, Kadek Dwiyani Ciptana dan Ni Ketut Rasmini. 2016. "Fee Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching pada Kualitas Audit" . *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 16.3, 2016, Hal. 2017-2043.

- Ramdani, Rifki. (2016) *“Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit”* Skripsi. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah: Jakarta.
- Rizqiasih, 2010. *Pengaruh Struktur Governance Terhadap fee Audit Eksternal*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Siregar, Fitriany, Wibowo, Anggraita. 2011. *“Rotasi KAP dan Kualits Audit: Evaluasi Atas Implementasi Kebijakan menteri Keuangan KMK No. 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik”*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Vol.8, No.1.
- Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 220 Tahun 2011.
- Sugiyono. (2010). *Metode Penelitian Pendidikan: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif & Rnd*. Bandung: Alfabeta.
- Utami, Dyah Rini. 2017. *“Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, Ukuran KAP, Dan Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit”*, Skripsi Jurusan Akuntansi UMS.
- Wahono, T. H., & Setyadi, E. J. 2014. *“Pengaruh Tenur, Reputasi Kap Serta Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsusmsi Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2011-2013”*. Kompartemen, 12(2), 194–215. <https://doi.org/10.1017/CBO.9781107415324.004>
- Yuvisa, Rohman, dan Handayani. 2008. *“Pengaruh Identifikasi Auditor atas Klien Terhadap Objectivitas Auditor dengan Auditor Tenure, Client Importance dan Client Image sebagai Variable Anteseden”*. Simposium Nasional Akuntansi.