

The Effect of Public Accounting Firm Rotation (KAP), Auditor Reputation, and Auditor Specialization on Audit Quality with Audit Fees as Moderator (In Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2016-2018)

Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP), Reputasi Auditor, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan *Fee* Audit Sebagai Pemoderasi (Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2018)

Milla Milkhatul Maula¹⁾, Sarwenda Biduri²⁾

¹⁾Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

²⁾Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

*Email Penulis Korespondensi: millamaula.mm@umsida.ac.id, sarwendabiduri@umsida.ac.id

Abstract. *The purpose of this study was to determine the effect of KAP rotation, auditor reputation, auditor specialization on audit quality with audit fees as moderation. This research is quantitative research. The data source used is secondary data in the form of financial statements. The population in this study are manufacturing companies listed on the IDX 2016-2018. Sampling was carried out using purposive sampling method. The number of samples used in this study were 40 companies. The data analysis method used is the regression analysis method using the Statistical Package for Social Sciences (SPSS) program. The results of this study indicate that public accounting firm rotation has no positive effect on audit quality, auditor reputation has no positive effect on audit quality, auditor specialization has no positive effect on audit quality, audit fee cannot moderate the relationship between public accounting firm rotation, auditor reputation and auditor specialization with audit quality.*

Keywords - *KAP Rotation, Auditor Reputation, Auditor Specialization, Audit Quality, and Audit Fees*

Abstrak. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh rotasi KAP, reputasi auditor, spesialisasi auditor terhadap kualitas audit dengan *fee* audit sebagai pemoderasi. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder dalam bentuk laporan keuangan. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2018. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode purposive sampling. Banyaknya sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 40 perusahaan. Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis regresi dengan menggunakan program *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit, reputasi auditor tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit, spesialisasi auditor tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit, *fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan antara rotasi kantor akuntan publik, reputasi auditor dan spesialisasi auditor dengan kualitas audit.

Kata Kunci - *Rotasi KAP, Reputasi Auditor, Spesialisasi Auditor, Kualitas Audit, dan Fee Audit*

I. PENDAHULUAN

Memberikan manfaat, kepercayaan, kebenaran dan laporan yang adil dalam pengambilan keputusan yang sesuai dengan aturan hukum islam untuk melihat, memeriksa operasional, mengontrol dan melaporkan transaksi merupakan penjelasan tujuan umum dari audit. Penugasan audit yang merupakan sangat penting adalah laporan keuangan karena untuk mengkomunikasikan temuan – temuan auditor. Laporan merupakan bagian terpenting bagi auditor. Karena laporan tersebut memberikan manfaat tentang informasi apa yang dilakukan seorang auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. Seorang auditor harus benar-benar memperhatikan dalam hal [1] merancang dan merencanakan pendekatan audit [2] mendukung pengendalian khusus untuk memperoleh bukti [3] melalui prosedur audit untuk memperoleh bukti [4] harus menggunakan prosedur analitis substantif [5] melakukan pengujian rincian saldo [6] untuk penyajian dan pengungkapan melaksanakan pengujian tambahan terlebih dahulu [7] mengumpulkan bukti akhir [8].

Pengertian manufaktur berdasarkan teknis adalah kegiatan pengolahan bahan mentah melalui proses kimia dan fisika dalam mengubah suatu bentuk, sifat, serta tampilan untuk membuat sebuah produk. Selain itu manufaktur sendiri mencakup mengenai perakitan berbagai bahan hingga menjadi suatu produk[9]. Berbeda lagi dengan pengertian manufaktur berdasarkan segi ekonomi. Dimana manufaktur adalah kegiatan transformasi suatu bahan mentah menjadi suatu produk yang memiliki bentuk serta nilai jual. Untuk pengambilan keputusan informasi yang penting yang digunakan sebagai bahan pertimbangan yaitu laporan keuangan. Sehingga laporan keuangan tersebut harus menyajikan laporan secara tepat waktu dan dilaporkan sesuai hasilnya tanpa ada manipulasi di laporan keuangannya. Akan tetapi di perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia masih banyak yang melakukan kecurangan di dalam laporan keuangan [10].

Hal yang perlu diteliti kembali dari adanya keganjilan atau kecurangan laporan keuangan ini adalah keterlibatan Kantor Akuntan Publik (KAP). Kegagalan dalam mencegah kecurangan di laporan keuangan menyebabkan masyarakat resah meragukan independensi dan kemampuan akuntan publik untuk memberikan jasa audit yang berkualitas [11]. Untuk mengantisipasi biar tidak terjadi kasus yang tidak diharapkan audit di Indonesia, maka Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mulai mengeluarkan himbauan rotasi untuk (KAP) agar masa perikatan auditor dapat dibatasi dengan adanya rotasi tersebut[12]. Reputasi auditor menunjukkan dengan kepercayaan publik terhadap auditor atas kinerjanya. Auditor bertanggung jawab untuk tetap menjadi kepercayaan publik dan menjaga nama baik auditor sendiri serta (KAP) tempat auditor tersebut bekerja dengan mengeluarkan opini yang sesuai dengan keadaan perusahaan. Spesialisasi industri dilakukan oleh seorang auditor dalam melalui peningkatan keahlian pada bidang industri tertentu atau memilih pangsa pasar yang terfokus pada jenis industri tersebut [13].

Hasil dari kualitas audit digunakan demi meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi resiko informasi yang tidak diharapkan atau di luar ekspektasi dengan informasi dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor [14]. Kualitas audit begitu penting didalam pelaporan keuangan demi menjaga kepercayaan integritas. Didalam kualitas audit dipengaruhi banyak faktor eksternal maupun internal. Faktor pertama yang bisa mempengaruhi kualitas audit adalah *fee* audit [15].

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai dukungan teori, *research gap*, dan fenomena yang telah dikemukakan dan hasil dari beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP), Reputasi Auditor, dan Spesialisasi Auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun penulis menambahkan variabel moderasi apakah masing-masing variabel berpengaruh terhadap variabel pemoderasi sehingga penulis mengambil judul "**Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik (Kap), Reputasi Auditor, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan *Fee* Audit Sebagai Pemoderasi (Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018)**".

II. METODE

A. Pendekatan Penelitian

Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian jenis ini bertujuan menguji teori yang ada di hipotesis dan juga bermaksud mengungkap besar kecilnya pengaruh antar variabel yang diteliti.

B. Definisi Operasional, Identifikasi Variabel dan Indikator Variabel

1. Rotasi kantor akuntan publik tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit
2. Reputasi auditor tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit
3. Spesialisasi auditor tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit
4. *Fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan rotasi kantor akuntan publik (KAP) ke kualitas audit
5. *Fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan reputasi auditor ke kualitas audit
6. *Fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan spesialisasi auditor ke kualitas audit

Tabel 3.1 Indikator variabel

No	Variabel	Jenis Variabel	Indikator Pengukuran Variabel	Skala Pengukuran	Sumber
1.	Rotasi KAP (Kantor Akuntan Publik) (X1)	Independen	- Variabel <i>dummy</i> yaitu nilai 1 jika terjadi rotasi auditor, sedangkan nilai 0 jika tidak terjadi rotasi auditor. Pergantian KAP selama 6 tahun berturut-turut.	Nominal	Utami (2017) & Aziz (2018)
2.	Reputasi Auditor (X2)	Independen	Ukuran menggunakan variabel <i>dummy</i> yaitu angka 1 untuk KAP yang tergabung dalam <i>big four</i> dan nilai 0 untuk KAP yang <i>non big four</i> .	Nominal	Murtadho (2017) & Permatasari & Astuti (2018)
3.	Sepesialisasi Auditor (X3)	Independen	- Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri - Memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, risiko audit pada industri	Rasio	Suciati dan Triani, (2014) & Fauziah (2018)
4.	<i>Fee</i> Audit (Z)	Moderasi	- Risiko penugasan - Kompleksitas jasa yang diberikan - Tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, - Struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya	Nominal	Onaolapo, (2017) & Salsabila (2018)
5.	Kualitas Audit (Y)	Dependen	Kualitas audit diukur menggunakan manajemen laba yang di proksikan	Rasio	Nadia (2015) & Panjaitan (2014)

dalam akrual
diskresioner
absolute sebagai
besaran
pengukuran
kualitas audit.

C. Populasi dan Sampel

Populasi dan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2018. Pada periode 2016-2018 terdapat 118 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Pengambilan sampel penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*.

D. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sumber data sekunder. Data yang dipublikasikan oleh Indonesia *Capital Market Directory* (ICMD), Indonesia *stock exchange* (IDX) dan laporan keuangan perusahaan pada tahun 2016-2018.

E. Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data menggunakan teknik studi kepustakaan, yaitu dengan menggunakan buku, data perusahaan, website, sumber informasi data yang diperoleh dari Indonesia *Capital Market Directory* (ICMD) dan Indonesia *stock exchange* (IDX).

F. Teknik Analisis

Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan *statistik deskriptif*, uji asumsi klasik dan uji hipotesis yang perhitungannya dilakukan menggunakan *software* SPSS.

G. Penguji Hipotesis

1. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bisa menggunakan kologrof smirnov jika sig (Asymp. Sig. (2 tailed)) lebih dari 0,05 maka dikatakan normal.

b. Uji Heteroskedastisitas

Model regresi bersifat homogeny atau tidak terjadi heteroskedastisitas, jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y atau sumbu vertikal.

c. Uji Multikolinearitas

Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya, yaitu *Variance Inflation Faktor* (VIF). Nilai *tolerance* < 0,1 atau sama dengan VIF > 10.

d. Uji Autokorelasi

Metode pengujian yang sering digunakan adalah dengan uji Durbin-Waston (Dw-test) Dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Jika angka di bawah -2, berarti ada autokorelasi positif
- 2) Jika angka diantara -2 sampai 2, berarti tidak ada autokorelasi
- 3) Jika DW di atas 2, berarti ada autokorelasi *negative*

2. Uji Hipotesis

a. Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Model persamaan regresi yang digunakan menguji hipotesis ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + Z + e$$

Keterangan:

α	= Konstanta
β	= koefisien regresi (beta)
X1	= Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP)
X2	= Reputasi Auditor
X3	= Spesialisasi Auditor
Z	= <i>Fee</i> Audit
Y	= Kualitas Audit
e	= <i>Error</i>

b. Uji T (Regresi Parsial)

Digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Nilai t_{hitung} dibandingkan dengan t_{tabel} dengan taraf signifikansi 5%. Apabila nilai $t_{hitung} \geq$ nilai t_{tabel} , maka variabel memiliki pengaruh yang signifikan, apabila nilai $t_{hitung} \leq$ nilai t_{tabel} , maka variabel tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Analisa Data dan Hasil Penelitian

1. Uji Asumsi klasik
 - a. Uji Normalitas

Tabel 1. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		120
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	1,29897874
Most Extreme Differences	Absolute	,335
	Positive	,249
	Negative	-,335
Kolmogorov-Smirnov Z		3,672
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.

Dengan melihat tabel 4.3 diperoleh hasil bahwa uji normalitas data tidak memiliki nilai sig. (Asymp. Sig (2-tailed) sebesar 0.000.

b. Uji Multikolinieritas

Tabel 2. Uji Multikolinieritas

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Rotasi KAP	,948	1,055
	Reputasi Auditor	,764	1,309
	Spesialisasi Auditor	,791	1,264

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat di antara variabel bebasnya. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol.

c. Uji Autokorelasi

Tabel 3. Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	Change Statistics					
	R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	Durbin-Watson
dimension0 1	,008 ^a	,295	3	116	,829	1,902

a. Predictors: (Constant), Spesialisasi Auditor, Rotasi KAP, Reputasi Auditor

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Dengan demikian setelah di perhitungkan dan di dibandingkan dengan tabel *Durbin-Watson*, bahwa nilai *Durbin-Watson* pada tabel diatas adalah sebesar 1.902 berada diantara *du* dan *4-du*, yakni $1,7026 < 1,865 < 2,2974$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi pada model regresi dalam penelitian ini.

d. Uji heteroskedastisitas

Tabel 4. Uji heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	,555	,181		3,070	,003
	Rotasi KAP	-,385	,851	-,082	-,453	,652
	Reputasi Auditor	-,324	1,022	-,125	-,317	,752
	Spesialisasi Auditor	-,220	1,664	-,062	-,132	,895
	Z.X1	,002	,052	,007	,042	,967
	Z.X2	,011	,049	,088	,222	,825
	Z.X3	,007	,081	,043	,092	,927

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Berdasarkan tabel diatas dapat dijabarkan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:
 Kualitas Audit = 555-385 Rotasi KAP + 324 Reputasi Auditor + 220 Spesialisasi Auditor + e

2. Uji Hipotesis

a. Uji T

Tabel 5. Analisa Parsial (t)
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	,555	,181		3,070	,003
	Rotasi KAP	-,385	,851	-,082	-,453	,652
	Reputasi Auditor	-,324	1,022	-,125	-,317	,752
	Spesialisasi Auditor	-,220	1,664	-,062	-,132	,495
	Z.X1	,002	,052	,007	,042	,967
	Z.X2	,011	,049	,088	,222	,825
	Z.X3	,007	,081	,043	,092	,927

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Dari hasil tampilan *Output* SPSS di atas dapat dilihat bahwa:

1. Pada variabel Rotasi KAP nilai signifikan sebesar 0,652 yang berarti tidak terdapat pengaruh secara parsial Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit.
2. Pada variabel Reputasi Auditor nilai signifikan sebesar 0,752 yang berarti tidak terdapat pengaruh secara parsial Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit.
3. Pada variabel Spesialisasi Auditor nilai signifikan sebesar 0,495 yang berarti tidak terdapat pengaruh secara parsial Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit.
4. Pada variabel *Fee* Audit nilai signifikan sebesar 0,967 yang berarti tidak dapat memoderasi secara parsial hubungan antara Rotasi Kantor Akuntan Publik dengan Kualitas Audit.
5. Pada variabel *Fee* Audit nilai signifikan sebesar 0,825 yang berarti tidak dapat memoderasi secara parsial hubungan antara Reputasi auditor dengan Kualitas Audit.
6. Pada variabel *Fee* Audit nilai signifikan sebesar 0,927 yang berarti tidak dapat memoderasi secara parsial hubungan antara Spesialis Auditor dengan Kualitas Audit.

b. Analisis Regresi Moderasi (*Moderating Regression Analysis*)

Tabel 5. Hasil Uji Moderasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
dimension0 1	,094 ^a	,009	,044	1,333

a. Predictors: (Constant), X3.Z, X1.Z, Reputasi Auditor, Rotasi KAP, X2.Z, Spesialisasi Auditor

ANOVA^b

	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,797	6	,299	,169	,985 ^a
	Residual	200,794	113	1,777		
	Total	202,591	119			

a. Predictors: (Constant), X3.Z, X1.Z, Reputasi Auditor, Rotasi KAP, X2.Z, Spesialisasi Auditor

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

3. Pembahasan

a. H1 : Pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan pada hasil pengujian dapat diketahui bahwa variabel Rotasi KAP nilai signifikan sebesar 0,652 yang berarti Rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikansi variabel yang lebih besar dibandingkan dengan nilai Alpha perusahaan sebesar 0,652 > 0,05. Hal ini menggambarkan bahwa Rotasi Kantor Akuntan Publik bukan variabel yang dapat memprediksi kualitas audit.

b. H2 : Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian membuktikan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti apabila perusahaan yang menggunakan KAP *Big Four* akan menurunkan kualitas audit perusahaan.

c. H3 : Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian membuktikan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun semakin spesialis auditor yang digunakan perusahaan maka tidak akan semakin tinggi juga spesialis auditor yang digunakan perusahaan. Auditor spesialis maupun non spesialis mempunyai pengalaman yang sama dalam mengungkapkan kondisi perusahaan untuk memberikan hasil audit yang berkualitas.

d. H4 : Pengaruh *Fee* Audit pemoderasi dengan Rotasi Kantor akuntan Publik (KAP) terhadap Kualitas Audit

Penelitian ini menunjukkan bahwa nilai $t_{\text{statistik}}$ hubungan langsung antara rotasi kantor akuntan publik (X_1) dengan kualitas audit (Y) dipengaruhi oleh variabel *fee* audit (Z) sebagai variabel pemoderasi sebesar 0,42 lebih kecil dari 0,05 ($t_{\text{statistik}} < t_{\text{tabel}}$), dan nilai rotasi kantor akuntan publik (X_1) dengan variabel kualitas audit (Y) dipengaruhi oleh variabel pemoderasi sebesar 0,42 lebih besar 0,05. Hal ini tentu dapat ditarik kesimpulan bahwa *Fee* audit tidak ada pengaruh positif signifikan oleh rotasi kantor akuntan publik ke kualitas audit.

e. H5 : Pengaruh *Fee* Audit pemoderasi dengan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan interpretasi hasil penelitian, menyatakan bahwa *Fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan antara Reputasi Auditor ke kualitas audit. Nilai beta sebesar ,007 dengan signifikansi sebesar 0,967. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa hipotesis tidak didukung. *Fee audit* tidak dapat memoderasi hubungan antara Reputasi Auditor ke kualitas audit. Artinya auditor yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik *big four* maupun tidak, memiliki kualitas yang sama dalam menjaga kepercayaan masyarakat.

f. H6 : Pengaruh *Fee* Audit pemoderasi dengan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Menunjukkan nilai t sebesar 0,092 dengan tingkat signifikansi 0,927. Dengan nilai signifikansi di atas 0,05 namun di bawah 0,10, hal ini mengindikasikan *Fee* Audit tidak dapat memoderasi hubungan antara Spesialisasi Audit dengan Kualitas Audit. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun semakin spesialis auditor yang digunakan perusahaan maka tidak akan semakin tinggi juga spesialis auditor yang digunakan perusahaan.

IV. KESIMPULAN

A. Simpulan

Berdasarkan hasil analisis data seperti yang telah dilakukan dalam penelitian dan pembahasan tersebut, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa rotasi kantor akuntan publik tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Febriyanti dan Mertha (2014) yang menyatakan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh pada kualitas audit.
2. Hasil penelitian membuktikan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian Hartadi (2012) yang membuktikan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa auditor spesialis maupun non spesialis mempunyai pengalaman yang sama dalam mengungkapkan kondisi perusahaan untuk memberikan hasil audit yang berkualitas.
4. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan antara rotasi kantor akuntan publik (KAP) ke kualitas audit. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Choi et al. (2010) bahwa *fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan antara rotasi kantor akuntan publik (KAP) ke kualitas audit.
5. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan reputasi auditor ke kualitas audit. Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian Priyanti (2018) bahwa besarnya kantor akuntan publik atau berafiliasinya kantor akuntan publik dengan *big four* tidak dapat menjadi tolak ukur dari kualitas audit.
6. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan antara spesialisasi auditor ke kualitas audit. Hasil penelitian ini sama dengan penelitian Putri dan Wiratmaja (2015) yang menunjukkan bahwa *fee* audit tidak dapat memoderasi hubungan antara spesialisasi auditor ke kualitas audit.

B. Saran

Berdasarkan hasil penelitian analisis data penulis dapat mengajukan rekomendasi atau saran beberapa hal sebagai berikut:

1. Peneliti selanjutnya disarankan menambah sampel penelitian dengan jenis industri yang lain dan menambah periode penelitian sehingga diharapkan dapat menggeneralisasikan hasil penelitian.
2. Bagi Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan sampel selain perusahaan manufaktur dan lebih diperluas untuk seluruh sektor perusahaan yang ada pada BEI sehingga hasil penelitian mampu menggambarkan keadaan di Indonesia.

REFERENSI

- [1] A. O. G, "Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Auditor, ukuran KAP dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit sebagai Variabel Moderasi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2013-2016," 2019.
- [2] F. Aisyah, H. Gunawan, and P. Purnamasari, "Pengaruh Audit Rotation dan Audit Tenure terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014)," *Pros. Penelit. Sivitas Akad. Unisba (Sosial Dan Humaniora)*, 597-607, 2014.
- [3] Anonim, "Inilah Daftar 20 Kebangkrutan Terbesar di AS. Kompas 2 November," 2009.
- [4] N. Andriani, "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audt," 2017.
- [5] B. Hartadi, "Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit Di Bursa Efek Indonesia," *J. Ekon. dan Keuangan, Univ. Teknol. Yogyakarta. Vol. 16 No. 1, Maret 2012*, 2012.
- [6] S. Biduri, "Jurnal Ekonomi dan Keuangan, Universitas Teknologi Yogyakarta. Vol. 16 No. 1, Maret 2012," *J. Account. Sci. Vol. 1 No.2*, 2017.
- [7] K. K. RI, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. 2008.
- [8] M. Kurniasih and A. Rohman, "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit," *J. Akunt. Vol. 3*, 2014.
- [9] A. A. Nizar, "Pengaruh Rotasi. Reputasi dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Listed di BEI)," *J. Ilm. Akunt. Komportemen, XZ(2)*, 150-161, 2017.
- [10] Y. C. Pamungkas, "Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit.jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi," vol. 2, p. 2, 2014.
- [11] C. M. Panjaitan, "Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit," *Diponegoro J. Accounting2*, vol. 3, p. 3, 2014.
- [12] I. Y. Permatasari and A. C. D, "Pengaruh Fee Audit, Rotasi Auditor, dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit," 2019.
- [13] M. A. Perdana, "Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) Terhadap Kualitas Audit," *Skripsi Strat. Satu. Univ. Diponegoro Semarang*, 2014.
- [14] R. R and M. N. A, "Pengaruh Rotasi Auditor dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit Sebagai Variabel Moderasi," *Univ. Trisakti*, vol. 15, p. 2, 2021.
- [15] M. Salsabila, "Pengaruh Rotasi KAP dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia," *J. Ris. Akunt. dan bisnis*, vol. 18, p. 1, 2018.

Conflict of Interest Statement:

The author declares that the research was conducted in the absence of any commercial or financial relationships That could be construed as a potensial conflict of interest.