

**Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Kualitas Audit  
(Studi Empiris pada Perusahaan Food and Beverage yang terdaftar di Bursa Efek  
Indonesia)**

**Nawang Kalbuana<sup>1</sup>, Yohana<sup>2</sup>, Dian Permatasari<sup>3</sup>, Zuny Nur Fadila<sup>4</sup>**

*STPI-Curug<sup>1</sup>*

*Universitas Pramita Indonesia<sup>2,3,4</sup>*

[nawang.kalbuana@stpicurug.ac.id](mailto:nawang.kalbuana@stpicurug.ac.id)

**ABSTRACT**

*This study examines the influence of corporate governance on audit quality proxied by audit fees to investigate the financial statement reporting quality on companies with various kinds of corporate governance. This study used proportion of institutional ownership, the proportion of independent commissioner board and number of audit committee as independent variables. This study used data from 13 manufacturers food and beverage companies listed in Indonesia Stock Exchange during 2012-2016 periods with total samples of 65 and the sample was determined by using purposive sampling. Analysis method used were multiple linear regressions.*

*The results showed that corporate governance mechanisms proxied by the proportion of independent commissioner board had negative effect on audit quality, while the proportion of institutional ownership and number of audit committee had a negative effect on audit quality.*

**Keywords:** *audit quality, corporate governance*

**1. PENDAHULUAN**

Audit menjadi elemen yang penting dalam dunia ekonomi pada saat ini. Di Indonesia, sesuai dengan Peraturan Nomor III-D yang dikeluarkan oleh Direksi Bursa Efek Indonesia (BEI), setiap perusahaan yang menjual sahamnya di Bursa Efek Indonesia (BEI) harus mempublikasikan laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit oleh auditor independen. Audit merupakan proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002). Dari definisi ini, dapat ditarik kesimpulan bahwa ada beberapa elemen penting yang melekat pada audit.

Kualitas audit sangatlah vital bagi audit itu sendiri. Kualitas audit dilihat sebagai salah satu faktor utama yang memiliki pengaruh besar terhadap kredibilitas dari suatu informasi finansial (dalam hal ini adalah laporan keuangan), semakin tinggi kualitas audit maka semakin tinggi pula keakuratan dari informasi finansial tersebut (Davidson & Neu, 1993). Dari sinilah timbul motif untuk melakukan riset lebih lanjut mengenai kualitas audit serta faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya.

Di sisi lain, terdapat beberapa hal yang membentuk karakter dari tata kelola perusahaan. Salah satunya adalah struktur kepemilikan dari perusahaan itu sendiri. Lebih lanjut, struktur kepemilikan perusahaan memiliki berbagai variasi, misalnya kepemilikan yang terkonsentrasi, kepemilikan oleh asing, kepemilikan oleh institusional serta kepemilikan manajerial. Memang tidak dapat dipungkiri, faktor internal perusahaan juga

memiliki pengaruh yang besar terhadap kualitas audit. Salah satunya adalah tata kelola perusahaan atau yang lebih dikenal dengan istilah tata kelola perusahaan. Tata kelola perusahaan dapat memberikan pengaruh langsung terhadap pengelolaan perusahaan. Dengan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) tindakan kecurangan (*fraud*) yang merugikan pemilik perusahaan dapat diminimalisir (Abdullah, 2008). Hal inilah yang kemudian akan berpengaruh terhadap kebutuhan audit dari perusahaan tersebut dan pada ujungnya akan mempengaruhi tingkat kualitas audit yang dilakukan pada perusahaan tersebut. Di sisi lain, terdapat beberapa hal yang membentuk karakter dari tata kelola perusahaan. Salah satunya adalah struktur kepemilikan dari perusahaan itu sendiri. Lebih lanjut, struktur kepemilikan perusahaan memiliki berbagai variasi, misalnya kepemilikan yang terkonsentrasi, kepemilikan oleh asing, kepemilikan oleh institusional serta kepemilikan manajerial. Struktur kepemilikan merupakan dasar dari karakter *corporate governance* yang cukup penting karena struktur kepemilikan dapat memberikan pengaruh secara langsung kepada *board of director* (Dong & Zhang, 2008). Dengan struktur kepemilikan yang berbeda maka akan terbentuk karakter tata kelola perusahaan yang berbeda pada akhirnya akan memberikan pengaruh terhadap kualitas dari audit yang dilakukan pada perusahaan. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Qassim (2011), struktur kepemilikan perusahaan yang diwakili oleh variabel konsentrasi kepemilikan tidak memiliki hubungan yang signifikan terhadap kualitas audit sedangkan variabel kepemilikan asing dan institusional terbukti berpengaruh pada kualitas audit. Hal ini berbeda dengan apa yang didapatkan dari penelitian Abdullah (2008) yang menyatakan bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Berkembangnya dunia usaha yang semakin pesat saat ini, membuat pelaku bisnis meningkatkan kinerja perusahaan untuk mempertahankan dalam persaingan usaha yang terjadi. Selain mempertahankan di dunia usaha, perusahaan dapat membuat suatu laporan keuangan yang dapat digunakan sebagai informasi kepada pengguna laporan. Laporan keuangan yang dikeluarkan tersebut harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang telah diatur oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Banyak perusahaan yang kurang memperhatikan terhadap laporan keuangan tersebut apakah sudah sesuai atau kurang sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku di Indonesia. Untuk itu, perusahaan dapat menggunakan jasa audit yang dianggap independen dalam memeriksa laporan keuangan tersebut, jasa audit yang dimaksud adalah dengan menggunakan jasa auditor eksternal yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik.

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor memerlukan kepercayaan terhadap kualitas jasa yang diberikan pada pengguna. Penting bagi pemakai laporan keuangan untuk memandang Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai pihak yang independen dan kompeten, karena akan mempengaruhi atau tidaknya jasa yang telah diberikan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) kepada pemakai. Jika pemakai merasa Kantor Akuntan Publik (KAP) memberikan jasa yang berguna dan berharga, maka nilai audit atau kualitas audit juga meningkat, sehingga Kantor Akuntan Publik (KAP) dituntut untuk bertindak dengan profesionalisme tinggi. Menurut Financial Accounting Standard Board (FASB), dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan adalah relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*).

Manfaat dari jasa audit adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan public kewajarannya lebih dapat dipercaya.

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan public harus memperhatikan Kualitas Audit yang dihasilkan. Para pemakai informasi tersebut adalah pihak manajemen sebagai pemakai internal dan pemakai eksternal seperti pemerintah, kreditur dan *stake holder*. Kualitas audit ini penting karena

dengan Kualitas Audit yang tinggi maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

Kualitas audit yang baik, yaitu sesuai dengan Standar Auditing dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (Haryono, 2002), yang meliputi :

1. Standar Umum
2. Standar Pekerjaan Lapangan
3. Standar Pelaporan

Kusharyanti (2003) dalam Siti Nur Mawar Indah (2011) mengatakan bahwa untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan Khusus), pengetahuan mengenai bidang auditing dan akuntansi serta memahami industri klien.

Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Dalam kegiatan audit yang dilakukan, banayak auditor menghadapi kendala tentang batasan waktu yang sering diberikan oleh klien untuk membuat laporan yang dengan waktu yang singkat. Adanya batasan waktu tersebut, auditor merasa adanya tekanan waktu dalam menemukan temuan audit sebagai bukti laporan audit.

Tidak mudah dalam menjaga independensi, karena banyak faktor eksternal dari auditor. Auditor harus membatasi hubungannya dengan klien, agar keputusan yang diambil sesuai dengan kenyataan yang adad dalam temuan audit. Pengalaman Kerja dan Kompetensi yang melekat pada diri auditor bukan jaminan bahwa auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya. Alim dkk (2007) dalam Siti Hardjanti (2011) menyatakan bahwa kerjasama dengan objek pemeriksaan yang terlalu lama dan berulang bisa menimbulkan kerawanan atas Independensi yang dimiliki auditor.

Ukuran KAP (BIG4) merupakan salah satu indikator dari kualitas audit yang tinggi (Becker et al. 1998; Krishnan 2003). Kualitas audit yang tinggi diukur dengan variabel *dummy*BIG4 yang diberi angka 1 jika KAP merupakan yang berafiliasi dengan BIG4 dan diberi angka 0 jika lainnya. Serta Reynolds dan Francis (2001) menemukan bahwa klien Big 6 memiliki akrual diskresioner absolut yang lebih rendah dibandingkan dengan klien *non-Big 6*. Terdapat empat KAP besar di dunia yang disebut *The Big Four Auditors* yaitu *Ernst & Young, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG dan PricewaterhouseCoopers*.

## 2. TELAAH TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 2.1 Kualitas audit

Audit adalah proses untuk mengurangi perbedaan informasi yang terdapat pada laporan keuangan antara manajemen dan pihak luar. Laporan keuangan digunakan oleh pengguna laporan keuangan untuk mengambil keputusan sehingga dapat diartikan auditor memiliki peranan yang penting dalam pengesahan laporan keuangan (Meutia, 2004).

Palmrose (1988) mendefinisikan kualitas audit dalam hal tingkat jaminan. karena tujuan audit adalah untuk memberikan jaminan atas laporan keuangan, audit kualitas adalah probabilitas bahwa laporan keuangan tidak mengandung bahan salah saji. Bahkan, definisi ini menggunakan hasil audit, yaitu, keandalan dari laporan keuangan yang diaudit untuk mencerminkan kualitas audit.

Kualitas audit menambahkan nilai yang signifikan bagi investor di pasar modal karena mereka sering menggunakan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor sebagai dasar utama untuk keputusan investasi ( Sudsomboon & Vssahawanitchakit, 2009). Penggunaan laporan keuangan yang diaudit oleh investor telah dibuktikan oleh berbagai penelitian ( Loudder et al., 1992; Chen, Chen & Su, 2000; Kathleen, Vanitha, & Ropert, 2007; Zureigat, 2010) yang menemukan pasar reaksi terhadap berbagai jenis laporan audit.

Karena tujuan audit adalah untuk memberikan jaminan sebagai salam untuk laporan keuangan, peran ini dapat berhasil hanya jika opini audit mencerminkan temuan benar perikatan audit ( Al - Ajmi , 2009 ).

Kualitas audit sebagai kemungkinan auditor eksternal menemukan adanya pelanggaran dalam sistem akuntansi, dimana auditor dengan kemampuannya menemukan pelanggaran adalah auditor independen (DeAngelo, 1988).

Becker et al. (1998) mengungkapkan bahwa banyak studi yang menyatakan kualitas audit jenis auditor enam besar akan lebih baik dibanding yang bukan merupakan auditor empat besar (Big Four).

Bradshaw, Richardson, dan Sloan (2001) mendefinisikan kualitas audit sebagai kesediaan untuk melaporkan setiap manipulasi atau salah saji yang akan meningkatkan ketidakpastian material dan atau terjadi masalah keprihatinan material Baotham dan Ussahawanitchakit (2009) ditujukan definisi lain sebagai probabilitas bahwa auditor tidak akan mengeluarkan laporan wajar tanpa pengecualian untuk laporan yang berisi kesalahan material. Palmrose (1988) menegaskan bahwa kualitas audit yang tinggi dikaitkan dengan tidak adanya kelalaian atau kesalahan penyajian dalam laporan keuangan yang material.

Definisi DeAngelo (1981) kualitas audit adalah dua dimensi. Kualitas audita dalah fungsi kemampuan auditor. Terlebih Dahulu untuk mendeteksi salah saji material dan kesalahan dalam laporan keuangan (kemampuan teknis). Kedua; untuk melaporkan materi ini saji dan kesalahan (Auditor kemerdekaan). Kualitas audit diasumsikan fungsi independensi auditor; Namun, teknis kemampuan auditor atau probabilitas bahwa auditor akan menemukan salah saji material dan pergi pelanggaran kekhawatiran biasanya diasumsikan Invarian seluruh auditor. Litigasi dan disiplinsanksi yang seharusnya untuk memastikan independensi auditor. Dalam kurangnya mekanisme penegakan tersebut, auditor mungkin tergoda untuk berkompromi kemerdekaan mereka dan karenanya, mengabaikan untuk membatasi laba manajemen atau mengeluarkan pendapat wajar bila diperlukan (Tandeloo & Vanstraelen, 2008).

## **2.2 Kepemilikan Institusional**

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham oleh institusi dalam hal ini institusi pendiri perusahaan, bukan institusi pemegang saham publik yang diukur dengan prosentase jumlah saham yang dimiliki oleh investor institusi intern. Pengukuran ini mengacu dari penelitian Sujoko dan Soebiantoro (2007). Sudarma (2003), Friend dan Hasbrouk (1988).

Variabel ini diberi simbol (KI) yaitu proporsi saham yang dimiliki institusional pada akhir tahun yang diukur dalam %. Variabel ini akan menggambarkan tingkat kepemilikan saham oleh institusional dalam perusahaan. Tingkat kepemilikan institusional yang tinggi akan menimbulkan pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik manajer.

Situasi lingkungan eksternal dan internal perbankan mengalami perkembangan pesat yang diikuti dengan semakin kompleksnya risiko kegiatan usaha perbankan sehingga meningkatkan kebutuhan praktek tata kelola Bank yang sehat (good corporate governance) dan penerapan manajemen risiko yang meliputi pengawasan aktif pengurus Bank, kebijakan, prosedur dan penetapan limit risiko, proses identifikasi, pengukuran, pemantauan, sistem informasi, dan pengendalian risiko, serta sistem pengendalian intern (Direktorat Penelitian dan Pengaturan Perbankan, 2003). Dengan banyaknya investor institusi dalam kepemilikan saham diharapkan pengawasan akan lebih efektif.

### 2.3 Proporsi Dewan Komisaris Independen

**Komisaris Independen** adalah anggota komisaris yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi, dan pemegang saham pengendali.

Komisaris independen berjumlah proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh non-pemegang saham pengendali. Ketentuannya adalah jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya harus 30% dari seluruh anggota komisaris. Komisaris independen juga dapat merangkap sebagai ketua komite audit. Syarat-syarat untuk menjadi komisaris independen adalah sebagai berikut:

- a. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan pemegang saham pengendali dari perusahaan tercatat yang bersangkutan.
- b. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan direktur atau dengan komisaris lainnya dari perusahaan tercatat yang bersangkutan.
- c. Tidak bekerja rangkap sebagai direktur di perusahaan lain yang terafiliasi dengan perusahaan tercatat yang bersangkutan.
- d. Memahami peraturan perundangan di bidang Pasar Modal.

**Pemegang saham pengendali** adalah pemegang saham yang memiliki 20% atau lebih saham perusahaan atau yang memiliki kemampuan untuk menentukan, baik secara langsung maupun tidak langsung, pengelolaan atau kebijakan perusahaan meskipun jumlah saham yang dimiliki kurang dari 20%. Dewan komisaris wajib memberikan rekomendasi perbaikan atau saran dan menyampaikannya kepada seluruh anggota direksi perusahaan tercatat yang bersangkutan, selambat-lambatnya 7 hari kerja setelah dewan komisaris menerima laporan akhir hasil penelaahan komite audit dengan melampirkan hasil penelaahan tersebut.

### 2.4 Komite Audit

Komite audit terdiri dari sedikitnya 3 anggota, dengan salah satu anggotanya adalah komisaris independen sedangkan anggota lainnya harus merupakan pihak ketiga yang tidak terikat (independen) dengan kepentingan perusahaan.

Komite audit harus memiliki Piagam Komite Audit yang sedikitnya mencakup :

- Peran, tanggung jawab dan wewenang
- Komposisi, struktur dan persyaratan keanggotaan
- Sistem dan prosedur
- Kebijakan persyaratan rapat
- Sistem pelaporan aktivitas
- Bagaimana menangani sebuah laporan terkait dengan tuduhan pelanggaran pelaporan keuangan

Piagam Komite Audit harus dicantumkan dalam situs jejaring perusahaan.

### 2.5 Teory Agency

Teori keagenan dari Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan kontraktual antara pemilik /pemegang saham dengan agen/manajer. Dalam kontrak, agen harus bekerja sesuai delegasi wewenang dari pemilik/pemegang saham. Namun, karena ada motivasi kepentingan pribadi (*self interest*) yang dalam kenyataannya manajer tidak selalu bertindak sesuai keinginan pemilik.

Salah satu penyebabnya adalah moral hazard (keinginan manajer bertindak untuk kepentingan pribadi). Hal ini dapat terjadi karena adanya asimetri informasi antara manajer dan pemilik. Oleh karena itu, dibutuhkan pihak ketiga yang independen sebagai mediator yaitu eksternal auditor yang akan memberikan opini atas kewajaran laporan atas kewajaran laporan keuangan yang dibuat manajer. Pengguna auditor eksternal yang independen

diharapkan dapat mengurangi *agency cost* (Jansen dan Meckling 1976; Watts dan Zimmerman 1986).

Stewardship hypothesis dalam Watt dan Zimmerman (1986) menyatakan bahwa laporan keuangan dan auditing dibutuhkan untuk memeriksa kejujuran dan reliability laporan yang dibuat manajer dan sebagai alat untuk memonitor kontrak antara manajer dan pemilik. Manajer akan berusaha untuk memilih auditor yang dapat membangun image manajer sebagai *the good steward*. Di sisi lain, dalam moral hazard hypothesis manajer mempunyai kecenderungan untuk memaksimalkan tingkat kesejahteraannya dengan mengorbankan tingkat kesejahteraan pemilik.

Manajer cenderung memilih auditor yang memberi keleluasaan pada manajer untuk memilih prosedur akuntansi yang disukai manajer. Namun, sekaligus juga bersedia memberi opini audit yang menguntungkannya. Malasah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan. Auditor ditunjuk oleh pihak manajemen untuk melakukan audit bagi kepentingan pemegang saham, tetapi jasa audit dibayar oleh manajemen (Gavious, 2007). Hal ini menciptakan benturan kepentingan yang tidak bisa dihindari auditor. Mekanisme kelembagaan ini menimbulkan ketergantungan auditor kepada kliennya sehingga auditor dapat kehilangan independensinya dan harus mematuhi berbagai keinginan klien dengan harapan perikatan auditnya dimasa depan tidak terputus.

Palmrose (1984) serta Healy dan Lys (1986) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan indicator utama dalam pemilihan auditor. Artinya, kualitas pelayanan jasa auditor yang diberikan terhadap klien merupakan dasar pertimbangan utama dalam memilih auditor.

## 2.6 Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Kualitas Audit

Kepemilikan institusional bertindak sebagai pihak yang memonitor perusahaan pada umumnya dan pengelola perusahaan pada khususnya. Investor Institusional akan memantau secara professional perkembangan investasi yang ditanamkan pada perusahaan dan memiliki tingkat pengendalian yang tinggi terhadap tindakan manajemen (Sabrinna, 2010). Hal ini memperkecil potensi manajemen untuk melakukan kecurangan, dengan demikian maka dapat menyelaraskan kepentingan manajemen dan kepentingan *stakeholders* lainnya untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Dengan adanya peningkatan kinerja maka perusahaan dapat menjaga kelangsungan hidup (*going concern*) dan berkembang.

Menurut Sharma (2004), kenaikan persentasi dari kepemilikan institusional akan cenderung menurun menurunkan tingkat kecurangan (*fraud*). Jadi, semakin tinggi persentase kepemilikan oleh institusi terhadap sebuah perusahaan, maka tingkat kecurangan (*fraud*) yang mungkin dilakukan oleh manajemen perusahaan akan semakin menurun, dan sebaliknya. Dari penemuan ini, bisa dikatakan bahwa kepemilikan institusional berperan aktif dalam proses pengawasan manajerial serta proses pelaporan sehingga berdampak pada menurunnya kesempatan manajemen perusahaan untuk melakukan tindak kecurangan.

Abdullah (2008) menemukan bahwa pemilikan institusional merupakan faktor penting yang dapat membantu perusahaan untuk bekerja efektif, ia juga menemukan perusahaan cenderung untuk diaudit oleh *Big Four* jika tingkat kepemilikan institusional meningkat. Sebuah fitur dominan kepemilikan ekuitas, yang diselenggarakan baik melalui investasi langsung atau tidak langsung melalui kepemilikan oleh institusi domestic.

Dengan menurunnya kesempatan manajemen untuk melakukan tindak kecurangan yang berpotensi merugikan pemilik perusahaan maka keyakinan pemilik perusahaan akan kredibilitas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan akan meningkat. Dengan demikian, kualitas audit yang dibutuhkan dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan tidak terlalu tinggi.

Oleh karena itu hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah  
**H1:** Kepemilikan Institusional berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit

## 2.7 Proporsi Dewan Komisaris Independen Terhadap Kualitas Audit

Komisaris independen mempunyai hubungan yang negative dengan manajemen laba termasuk manajemen laba real. Komposisi dewan komisaris merupakan salah satu karakteristik dewan yang berhubungan dengan kandungan informasi laba. melalui perannya dalam menjalankan fungsi pengawasan, komposisi dewan dapat mempengaruhi pihak manajemen dalam menyusun laporan keuangan sehingga diperoleh suatu laporan laba yang berkualitas (Boedlono, 2005). Komisaris independen merupakan posisi terbaik untuk melaksanakan fungsi pengawasan agar tercipta tata kelola perusahaan yang baik.

Hasil penelitian Dechow, Sloan dan Sweeney (1995), Klein (2002), Peasnell, Pope dan Young (2001), Pratana dan Mas'ud (2003), Wallace dan Peter (2003) memberikan simpulan bahwa perusahaan yang memiliki proporsi anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dapat mempengaruhi tindakan manajemen laba, karena mereka bertindak sebagai pihak yang independen dalam melakukan pengawasan. Jika anggota dewan komisaris dari luar meningkatkan tindakan pengawasan maka akan mengakibatkan makin rendahnya penggunaan manajemen laba.

Matolcsy *et al*, (1997) berpendapat bahwa dewan yang didominasi oleh direksi dari dalam perusahaan cenderung akan memiliki tata kelola yang lemah. Oleh karena itu peneliti berargumen bahwa manajemen laba real dapat dikurangi dengan adanya komisaris independen, karena mereka merupakan pihak yang independen dan bertugas mewakili pemegang saham mengawasi tindakan yang dilakukan oleh manager. Berdasarkan uraian yang telah disebutkan, dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

**H2:** Proporsi dewan komisaris independen berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit

## 2.8 Komite Audit Terhadap Kualitas Audit

Secara umum, komite audit yang diyakini memiliki efek negative pada tata kelola perusahaan untuk organisasi dan masalah koordinasi dalam kegiatan mereka. Akhirnya manajemen dapat menemukan lebih banyak ruang untuk mengekspresikan kekuatannya (Jensen 1993). Komite audit dapat dianggap lebih efisien dalam pemantauan kegiatan untuk melindungi kepentingan pemegang saham. Namun, dalam konteks Italia yang memiliki tinggi konsentrasi kepemilikan. Komite audit mungkin menjadi indikator kontribusi lebih untuk lebih tata kelola perusahaan. Sebuah ukuran dewan mungkin juga tertarik dalam memilih auditor eksternal terkenal untuk mengurangi masalah organisasi dan dengan demikian meningkatkan persepsi kualitas audit laporan keuangan yang dipublikasikan.

Ketertarikan antara dewan dan kualitas jasa audit yang dilakukan mungkin formal atau informal. Dalam hal linkage formal, dewan direksi biasanya bekerjasama dengan manajemen dalam memilih auditor eksternal, sering tunduk pada pemegang saham ratifikasi. Karena auditor adalah untuk melihat ke papan sebagai klien, adalah wajar untuk mengharapkan dewan untuk meninjau ruang lingkup audit yang direncanakan secara keseluruhan dan biaya audit yang diusulkan (Komite Blue Ribbon 1999). Dewan juga dapat mempengaruhi kualitas audit melalui cara-cara informal. *The board* komitmen untuk pengawasan waspada mungkin sinyal kepada manajemen dan auditor bahwa harapan ditempatkan pada perusahaan audit sangat tinggi. Jika auditor dapat melakukan audit berkualitas tinggi agar tidak mengecewakan klien dan membahayakan hubungan.

Fama dan Jensen (1983) telah berteori bahwa dewan direksi adalah mekanisme control yang terbaik untuk memonitor tindakan manajemen. Penelitian ini berupaya menggali dewan komisaris didasarkan pada teori keagenan.

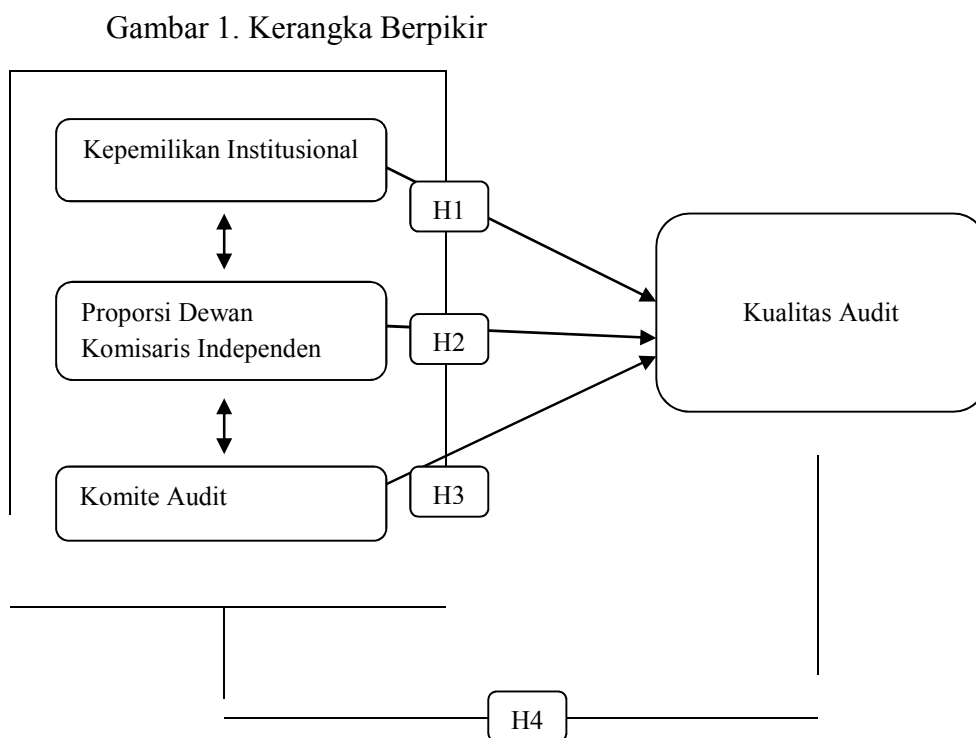
O'Sullivan (2000) menemukan bahwa proporsi direksi non-eksekutif memiliki signifikan dampak positif terhadap kualitas audit. Mereka menyarankan bahwa direktur

non-eksekutif mendorong audit lebih intensif sebagai pelengkap peran pemantauan mereka sendiri sementara pengurangan biaya agensi diharapkan melalui signifikan kepemilikan manajerial mengakibatkan mengurangi kebutuhan audit insentif. Berdasarkan deskripsi tersebut, hipotesisnya adalah:

**H3.** Ukuran komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas audit

## 2.9 Kerangka Berpikir

Berdasarkan uraian-uraian yang telah dijelaskan pada pembahasan sebelumnya, sebagai dasar untuk merumuskan hipotesis dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:



## 3. METODE PENELITIAN

### 3.1 Populasi dan Sample

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), metode seleksi sampel menggunakan *purposive sampling* yaitu sample dipilih sesuai dengan kriteria tertentu. Berdasarkan seleksi sample yang dilakukan maka diperoleh sample sebanyak 13 perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* yang terdaftar di BEI. Namun, dari 13 perusahaan terdapat 11 perusahaan yang tidak memenuhi kriteria sehingga hanya 2 perusahaan yang dilanjutkan untuk proses analisis data. Periode pengamatan pada penelitian ini adalah selama 5 tahun berturut-turut. Dengan begitu total sampel penelitian sebanyak  $2 \times 5$  tahun = 10 sampel penelitian. Adapun kriteria sample yang ditetapkan adalah sebagai berikut: Perusahaan manufaktur



sub sektor garment dan textile yang secara berturut-turut menyampaikan laporan tahunan di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2015, data-data tersedia selama periode pengamatan dan perusahaan tidak mengalami kerugian.

Tabel 1. Kriteria Pengambilan Sampel

No	Kriteria	Tahun					Total Sampel
		2012	2013	2014	2015	2016	
1	Perusahaan sektor food and beverage yang terdaftar di BEI periode 2012-2016	13	13	13	13	13	65
2	Perusahaan tidak mendapat peringkat KAP Big Four berturut turut periode 2012-2016	(7)	(7)	(7)	(7)	(7)	(35)
3	Perusahaan tidak terdapat jumlah saham institusional secara berturut-turut periode 2012-2016	(3)	(3)	(3)	(3)	(3)	(15)
4	Perusahaan tidak terdapat anggota komite audit internal periode 2012-2016	(1)	(1)	(1)	(1)	(1)	(5)
<b>Jumlah Perusahaan Sampel</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>10</b>

Data yang dikumpulkan untuk penelitian ini adalah data sekunder yang berbentuk laporan keuangan lengkap yang bersumber dari website Bursa Efek Indonesia ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id))

### 3.2 Metode Pengukuran Variabel Penelitian

#### 3.2.1 Kualitas Audit

Kualitas audit yang diproksikan dengan *Big Four*. *Big Four* diukur dengan variable *dummy* yang diberi angka 1 jika KAP merupakan KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dan diberi angka 0 jika lainnya. Yang termasuk KAP *Big Four* yaitu *Deloitte, KPMG, Ernst & Young, PricewaterhouseCoopers*.

#### 3.2.2 Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional dapat diukur dengan menggunakan indikator persentase jumlah saham yang dimiliki pihak institusional dari seluruh jumlah saham perusahaan (Boediono, 2005).

Rumus menghitung kepemilikan institusional:

$$KI = \frac{SI}{SB} \times 100 \%$$

Keterangan:

KI : Kepemilikan institusional

SI : Jumlah saham yang dimiliki institusional

SB : Jumlah modal saham perusahaan yang beredar.

### 3.2.3 Proporsi Dewan Komisaris Independen

Proporsi dewan komisaris independen dapat dihitung dengan cara menghitung presentase anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan terhadap seluruh ukuran dewan komisaris perusahaan sampel (Ujiyanto, 2007).

Rumus menghitung proporsi dewan komisaris independen

$$PDKI = \frac{DK \text{ luar}}{UDK} \times 100 \%$$

Keterangan:

PDKI : Proporsi dewan komisaris independen

DK luar : Jumlah anggota dewan komisaris berasal dari luar perusahaan

UDK : Ukuran dewan komisaris

### 3.2.4 Komite Audit

Ukuran dewan Komisaris adalah menghitung presentase jumlah total dari anggota dewan komisaris, baik yang berasal dari internal maupun eksternal perusahaan sampel. (Ujiyanto, 2007).

Rumus menghitung ukuran dewan komisaris

$$UDK = DK \text{ internal} + DK \text{ eksternal}$$

Keterangan:

UDK : Jumlah total anggota dewan komisaris

DK internal : Anggota dewan komisaris internal

DK eksternal : Anggota dewan komisaris eksternal

### 3.3 Model Penelitian

$$KA = \alpha + \beta_1. KI_{it} + \beta_2. PDKI_{it} + \beta_3. UKA_{it} + e.$$

Keterangan:

KA : Kualitas Audit

KI : Kepemilikan Institusional

PDKI : Proporsi Dewan Komisaris independen

UKA : Ukuran Komite Audit

$\alpha$  : Konstanta

$\beta_1 - \beta_3$ : Koefisien Regresi

$e$  : Error

### 3.4 Teknik Analisis Data

Metode analisis data pada penelitian ini adalah menggunakan metode analisis regresi linear berganda. Untuk menguji pengaruh kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, dan komite audit terhadap kualitas audit secara parsial dan simultan digunakan uji-F. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis pada regresi linear berganda terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik. Pengujian asumsi klasik ini dimaksudkan untuk memastikan bahwa model yang diperoleh benar-benar memenuhi asumsi dasar dalam analisis regresi yang dilakukan uji normalitas data, uji multikolenieritas, uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas.

### 3.5 Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini dilakukan metode pengujian hipotesis untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya. Adapun metode yang digunakan yaitu uji F (pengujian hipotesis secara Parsial). Uji F atau pengujian secara parsial ini dimaksudkan untuk melihat seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen.  $H_a$  akan diterima jika nilai probabilitasnya kurang dari 0,05 ( $\alpha$ ).  $H_a$  diterima berarti terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Bila  $t_{hitung} < t_{tabel}$ , variabel independen secara individu tak berpengaruh terhadap variabel dependen atau bila probabilitas ( $\alpha < 0,05$ ) maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Sebaliknya bila  $t_{hitung} > t_{tabel}$ , variabel independen secara individu berpengaruh terhadap variabel dependen atau bila probabilitas ( $\alpha > 0,05$ ) maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak.

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Analisis statistik deskriptif

Statistik deskriptif mampu memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis, dan kemencengan distribusi (*skewness*) (Ghozali, 2009). Hasil pengolahan statistik deskriptif terhadap masing-masing variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Analisis statistik deskriptif

Residuals Statistics <sup>a</sup>					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
	m	m			
Predicted Value	-.43	.82	.46	.194	65
Std. Predicted Value	-4.589	1.870	.000	1.000	65
Standard Error of Predicted Value	.064	.298	.110	.042	65
Adjusted Predicted Value	-1.35	.81	.45	.272	65
Residual	-.629	1.427	.000	.464	65
Std. Residual	-1.325	3.006	.000	.976	65
Stud. Residual	-1.365	3.857	.008	1.041	65
Deleted Residual	-.668	2.350	.009	.536	65
Stud. Deleted Residual	-1.375	4.399	.016	1.074	65
Mahal. Distance	.179	24.144	2.954	3.538	65
Cook's Distance	.002	2.405	.047	.297	65
Centered Leverage Value	.003	.377	.046	.055	65

a. Dependent Variable: Y=Kualitas Audit Perusahaan

### 4.2 Hasil Pengujian Hipotesis

Pada tahapan ini peneliti menguji hipotesis dengan teknik analisis regresi berganda dengan menggunakan *software* SPSS 20. Langkah pertama peneliti melihat besaran R Square untuk mengetahui berapa persen (%) varians DV yang dijelaskan IV. Selanjutnya untuk tabel R square dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.386 <sup>a</sup>	.149	.107	.475	.440

a. Predictors: (Constant), X3= Komite Audit, X2= Proporsi Dewan Komisaris Independen, X1= Kepemilikan Institusional

b. Dependent Variable: Y=Kualitas Audit Perusahaan

Berdasarkan tabel 3 dapat perolehan R Square sebesar 0.149 atau 14.9%. Artinya proporsi varians dari Kualitas Audit yang dijelaskan Kepemilikan Institusional, Proporsi Dewan Komisaris Independen, dan Komite Audit sebesar 14.9 % sedangkan 85.1 % sisanya dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian.

Hipotesis pertama dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan regresi linear berganda yang dijelaskan pada tabel berikut ini :

Tabel 4. Anova

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.402	3	.801	3.551	.019 <sup>b</sup>
	Residual	13.752	61	.225		
	Total	16.154	64			

a. Dependent Variable: Y=Kualitas Audit Perusahaan

b. Predictors: (Constant), X3= Komite Audit, X2= Proporsi Dewan Komisaris Independen, X1= Kepemilikan Institusional

Jika dilihat dari kolom ke enam dari kiri (Sig.) pada tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi lebih besar ( $p > 0.05$ ). Maka hipotesis penelitian ditolak, yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara independen variable terhadap dependen variable. Artinya, secara keseluruhan terdapat pengaruh yang signifikan antara kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, dan komite audit terhadap kualitas audit.

Pada tahap selanjutnya peneliti melihat koefisien regresi dari masing-masing IV. Jika  $\text{sig} < 0.05$  maka koefisien regresi tersebut signifikan yang berarti variabel independen tersebut memiliki pengaruh yang signifikan terhadap dependent variable. Adapun besarnya koefisien regresi dari masing-masing variable independent terhadap variable dependent dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel 5. Koefesien

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics

	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-.427	.298		-1.436	.156		
X1= Kepemilikan Institusional	.467	.324	.187	1.443	.154	.830	1.205
X2= Proporsi Dewan Komisaris Independen	1.088	.519	.259	2.094	.040	.914	1.095
X3= Komite Audit	.083	.051	.203	1.626	.109	.896	1.116

a. Dependent Variable: Y=Kualitas Audit Perusahaan

Berdasarkan tabel 5, dapat disimpulkan bahwa variabel Kepemilikan Institusional memiliki nilai signifikansi sebesar 0,154. Karena nilai sig >0.05, maka dapat disimpulkan bahwa variabel kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan.

Berdasarkan tabel 5, dapat disimpulkan bahwa variabel Proporsi Dewan Komisaris Independen memiliki nilai signifikansi sebesar 0,040. Karena nilai sig <0.05, maka terdapat pengaruh yang signifikan antara proporsi dewan komisaris independen terhadap kualitas audit.

Berdasarkan tabel 5, dapat disimpulkan bahwa variabel komite audit memiliki nilai signifikansi sebesar 0,109. Karena nilai sig >0.05, maka dapat disimpulkan bahwa variabel komite audit tidak berpengaruh secara signifikan.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis terhadap hipotesis yang telah dipaparkan sebelumnya, terdapat beberapa kesimpulan, diantaranya:

1. Kepemilikan institusional secara signifikan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit,
2. Proporsi dewan komisaris independen secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit,
3. Komite audit secara signifikan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
4. Secara simultan variabel independen dalam penelitian ini tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependennya,

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan penelitian. Keterbatasan penelitian tersebut adalah sebagai berikut:

1. Sampel penelitian yang digunakan hanya perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian selama 5 tahun berturut-turut dari 2012-2016. Sehingga hasil penelitian ini mungkin tidak akan berlaku untuk perusahaan-perusahaan dari sektor lain.

2. Struktur corporate governance dalam penelitian ini hanya terdiri dari kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, komite audit dan kualitas audit.
3. Penelitian ini hanya menggunakan periode penelitian lima tahun karena rentang waktu yang terbatas maka penelitian ini kurang dapat digeneralisasi. Dengan menggunakan periode yang lebih panjang dimungkinkan adanya hasil yang berbeda dengan hasil penelitian ini.
4. Keterbatasan yang dihadapi selama penelitian yaitu, terdapat perusahaan di BEI yang tidak menerbitkan data laporan tahunan secara lengkap berturut-turut lima tahun dari tahun 2012-2016 sehingga jumlah sampel penelitian menjadi berkurang.

## 5.2 SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dan keterbatasan penelitian ini, saran yang dapat diberikan adalah:

1. Beberapa variable yang tidak terbukti pada penelitian ini sebaiknya pada penelitian selanjutnya digunakan proksi yang lain dari variable tersebut, sehingga diharapkan dapat mencerminkan variable yang digunakan.
2. Memerluas penelitian dengan cara memperpanjang periode penelitian dengan menambah tahun amatan dan juga memperbanyak jumlah sampel untuk penelitian yang akan datang.
3. Penelitian yang akan datang juga sebaiknya menambah variable independen yang termasuk dalam struktur *corporate governance*.

## 6. DAFTAR PUSTAKA

- Devi Susanti. (2015), Analisis pengaruh tata kelola perusahaan terhadap kualitas audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia repository, Batam, 1-2.
- Mulyadi, 2002. Auditing, Buku Dua, Edisi Ke Enam, Salemba Empat, Jakarta
- Purwanti, Titik Dan Nawang Kalbuana. 2016. Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Financial Statement Disclosure Bank Pembangunan Daerah Di Indonesia. Jurnal. ISSN 0215-9511
- Sari, N., N. Kalbuana, dan A. Jumadi. 2016. Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Perdagangan Eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2015). Syariah Paper Accounting Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta ISSN 2460-0784: 431-440.
- Titin Rahayu. (2016), Pengaruh Independensi Auditor, Etika Auditor dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, Surabaya, 1-16.

<http://www.idx.co.id>

<http://www.sahamOk.com>