

PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR INDEPENDEN DAN AFILIASI KANTOR AKUNTAN PUBLIK BEREPUTASI TERHADAP KUALITAS AUDIT

Anggreni Dian Kurniawati

Universitas Atma Jaya Yogyakarta

Sisianty Dewi Putri

Universitas Atma Jaya Yogyakarta

Cahyo Indraswono

STIE YKPN Yogyakarta

e-mail: anggreni.kurniawati@uajy.ac.id

ABSTRACT

This study aims to provide empirical data about the impact of workload and auditor specialty, two independent auditor characteristics, on audit quality as well as the impact of affiliation with a reputable public accounting firm. In this study, absolute discretionary accruals using the Modified Jones technique are used as a proxy for audit quality. 129 manufacturing businesses registered on the Indonesia Stock Exchange for the years 2017 through 2020 comprise the sample for this study. Data from the Public Accounting Firm's 2017–2020 audited financial reports as well as PPPK data on the number of partners and clients are utilized. Purposive sampling was used to do the sampling. The study found that while the auditor specialty variable had no effect on audit quality, the workload variable had a positive effect on audit quality. Affiliation with a reputable public accounting firm influences audit quality, however, this study cannot prove it.

Keywords: *affiliation with a reputable public accounting firm, audit quality, workload, auditor specialization*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan data empiris tentang dampak beban kerja dan spesialisasi auditor, dua karakteristik auditor independen, terhadap kualitas audit serta dampak afiliasi pada kantor akuntan publik terkemuka. Dalam penelitian ini, akrual diskresioner absolut dengan menggunakan teknik Modified Jones digunakan sebagai proksi kualitas audit. Sebanyak 129 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2017 sampai dengan tahun 2020 menjadi sampel penelitian ini. Data dari laporan keuangan auditan KAP tahun 2017–2020 serta data PPPK jumlah rekanan dan klien digunakan. Purposive sampling digunakan untuk melakukan pengambilan sampel. Studi ini menemukan bahwa sementara variabel spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, variabel beban kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Afiliasi dengan kantor akuntan publik bereputasi mempengaruhi kualitas audit, namun penelitian ini tidak dapat membuktikannya.

Kata Kunci: afiliasi dengan kantor akuntan publik terkemuka, kualitas audit, beban kerja, spesialisasi auditor.

JEL: M41; M42.

1. PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan catatan informasi kinerja keuangan perusahaan yang dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan. Bagi perusahaan yang telah *going public*, kinerja dan prospek keuangan perusahaan dapat direfleksikan dalam laporan keuangan. Adanya kebutuhan informasi laporan keuangan tersebut, maka emiten dituntut untuk menampilkan kondisi sebenarnya dari keuangan perusahaan melalui informasi dalam laporan keuangan.

Dalam pengambilan keputusan yang akurat, maka para pengguna laporan keuangan membutuhkan laporan keuangan yang kredibel dan tidak menyesatkan. Oleh karena itu, perusahaan emiten akan berusaha untuk membuat laporan keuangan yang bebas dari kecurangan atau manipulasi pihak manajemen, bebas dari salah saji yang material, dan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku. Oleh karena itu, dibutuhkan auditor independen sebagai pihak ketiga yang independen untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan keuangan tersebut.

Auditor independen dalam hal ini memiliki peran penting dalam mencapai tujuannya yaitu memberikan keyakinan yang layak atas laporan keuangan melalui opini atas kewajaran laporan keuangan, sehingga laporan keuangan yang telah diauditnya dapat diyakini kebenarannya dan bebas dari salah saji atau manipulasi yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan (Permatasari & Astuti, 2018).

Hal terpenting yang perlu dilakukan oleh auditor independen dalam melakukan jasa auditnya adalah memberikan jasa yang berkualitas. Kualitas jasa audit dalam penelitian ini terkait dengan kualitas laporan keuangan klien yang merupakan obyek audit dari auditor independen. Jasa audit yang berkualitas akan memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Tandiontong (2015) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan kemungkinan di mana kesalahan atau penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dapat ditemukan dan kemudian dilaporkan oleh auditor. Apabila auditor independent tidak mampu menemukan atau mengungkapkan salah saji material pada laporan keuangan klien, maka audit yang diberikan dianggap kurang berkualitas, sehingga hal ini dapat menurunkan kredibilitas laporan keuangan.

Beberapa kasus kecurangan laporan keuangan maupun manipulasi laporan keuangan terjadi karena auditor independen memberikan audit laporan keuangan yang kurang berkualitas. Sebagai akibatnya, banyak pengguna laporan keuangan yang merasa dirugikan dan tidak puas dengan hasil audit yang diberikan. Kasus manipulasi laporan keuangan yang terjadi di Indonesia, yaitu pada PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk melibatkan KAP Ernst & Young (EY) Indonesia. PT Tiga Pilar Sejahtera Food telah melakukan manipulasi laporan keuangan pada tahun 2017 untuk menaikkan harga pasar saham perseroan dengan melebihsajikan beberapa pos akuntansi dengan nilai mencapai Rp 1,4 triliun. Dalam kasus ini ditemukan pula bahwa pihak-pihak yang terafiliasi dengan manajemen lama perusahaan ini juga mendapat aliran dana sebesar Rp 1,78 triliun (Mahadi, 2021). Dalam hal ini, KAP EY dinilai telah melanggar Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik karena telah melakukan audit investigasi atas laporan keuangan tahun 2017 PT AISA namun laporan audit investigasi tersebut ditandatangani oleh personil yang bukan merupakan Akuntan Publik (Dahono, 2019). Pelanggaran yang dilakukan oleh KAP EY ini merupakan sebuah bentuk kelalaian yang dapat pula merefleksikan kualitas jasa audit yang kurang baik.

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Dalam penelitian ini, ada tiga faktor yang akan digunakan yaitu workload, spesialisasi auditor, dan afiliasi Kantor Akuntan Publik yang bereputasi. Faktor workload dan spesialisasi auditor menunjukkan faktor yang menunjukkan karakteristik auditor independent yang diduga memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. *Workload* atau beban kerja merupakan banyaknya tugas yang harus diselesaikan oleh tenaga kerja atau karyawan dengan menggunakan keterampilan dan potensi pada waktu tertentu. (Munandar, 2014). Dalam penelitian ini, workload yang dimaksudkan adalah *audit workload* atau beban kerja auditor independen ketika melakukan jasa audit laporan keuangannya. Tingginya *audit workload* dapat disebabkan oleh banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan oleh auditor dengan menggunakan keterampilan dan potensi yang dimilikinya. Banyaknya penugasan audit ini dapat menambah pengalaman serta meningkatkan keterampilan yang dimiliki auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan, sehingga auditor independen dapat dengan mudah menemukan penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dengan lebih mudah. (Cheng, et al., 2021). Selanjutnya, faktor karakteristik auditor independen lainnya adalah spesialisasi auditor. Spesialisasi auditor yang dimaksud adalah keterampilan, pengetahuan, dan pengalaman auditor terkait dengan bisnis klien pada industri tertentu (Arens, et al., 2014). Auditor yang spesialis akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih mendalam tentang bisnis klien serta memiliki pengalaman yang lebih memadai dalam mengaudit laporan keuangan klien pada industri yang sama. Pemahaman yang dimiliki oleh auditor spesialis terkait risiko bisnis, risiko audit, dan pengendalian intern pada perusahaan klien juga akan lebih baik daripada auditor non-spesialis, sehingga penyimpangan ataupun salah saji material dalam laporan keuangan dapat dideteksi dengan lebih mudah (Setiawan & Fitriany, 2011).

Faktor lain yang akan digunakan pada penelitian ini adalah afiliasi Kantor Akuntan Publik (KAP) bereputasi. KAP yang berafiliasi dengan KAP yang bereputasi yaitu KAP Big Four pada umumnya memiliki teknologi, sumber daya, jumlah karyawan, dan jumlah partner yang lebih unggul daripada KAP yang berafiliasi dengan KAP non-Big Four (Narsuci, dkk., 2020). Reputasi yang lebih baik yang dimiliki oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four akan lebih dikenal di kalangan publik (Permatasari & Astuti, 2018).

Beberapa penelitian terdahulu telah melakukan pengujian faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit ini. Rusli & Wiratmaja (2016); Pertiwi & Erinos (2020); Fadhilah & Halmawati (2021); Mnif & Cherif (2022) membuktikan secara empiris bahwa *workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan Cheng, et al. (2021) memberikan hasil yang berbeda yaitu workload berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Salehi, et al. (2019); Fadhilah & Halmawati (2021) dalam penelitiannya dapat membuktikan secara empiris bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan dua penelitian terdahulu ini, diduga workload dan spesialisasi industri berpengaruh terhadap kualitas audit. Selain itu, Permatasari & Astuti (2018); Narsuci, dkk. (2020) dapat membuktikan secara empiris bahwa afiliasi KAP yang bereputasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Penelitian ini berfokus pada ketiga faktor meliputi *workload*, spesialisasi auditor, dan afiliasi KAP bereputasi terhadap kualitas audit. Faktor-faktor ini dipilih karena masih terjadi inkonsistensi hasil penelitian terdahulunya. Penelitian ini juga memberikan sumber data sekunder yang lebih akurat untuk variabel *workload* dibandingkan dengan penelitian terdahulu yaitu dengan menggunakan sumber data yang didapatkan dari Pusat Pembinaan Profesi

Keuangan (PPPK) yang memiliki data KAP yang lebih valid dan akurat. Selain itu, penelitian ini akan memfokuskan pada kualitas audit yang mengambil sudut pandang pada kualitas laporan keuangan yang diaudit, sehingga kualitas audit ini diukur dengan menggunakan absolute discretionary accruals dengan metode Jones Modified yang biasa digunakan untuk mengukur manajemen laba akrual. Hal ini dilatarbelakangi dari kualitas audit yang baik yang berarti bahwa auditor dapat mendeteksi kecurangan laporan keuangan dan dapat menemukan upaya oportunistik manajemen untuk memanipulasi laba dalam melakukan audit laporan keuangannya.

Subyek penelitian ini adalah perusahaan emiten pada sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang paling banyak terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sehingga dengan memilih perusahaan manufaktur sebagai subjek yang diteliti, diharapkan hasil penelitian ini nantinya dapat merepresentasikan kondisi. Perusahaan manufaktur juga membutuhkan berbagai macam asumsi dan metode akuntansi dalam menggambarkan berbagai kejadian ekonomi. Hal ini mengakibatkan perusahaan manufaktur memiliki tingkat kerentanan terhadap kecurangan laporan keuangan seperti manajemen laba (Akbar, 2017). Oleh karena itu, dengan menggunakan perusahaan manufaktur diharapkan dapat membuktikan secara empiris terkait tindakan kecurangan laporan keuangan yang dapat menurunkan pula kualitas laporan keuangan yang diaudit oleh auditor independen.

2. TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penugasan audit yang banyak dapat menyebabkan tingginya beban kerja audit auditor independen. Namun dengan semakin banyak penugasan audit yang dilakukan oleh auditor independen, tentu juga akan meningkatkan pengalaman dan keterampilan auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan (Cheng, et al., 2021). Auditor independen yang memiliki banyak pengalaman dan keterampilan yang tinggi dalam mengaudit laporan keuangan akan dapat memberikan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang memiliki beban kerja yang sedikit yang menjadikannya kurang berpengalaman dan kurang terampil dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan. Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki beban kerja audit yang tinggi dapat dengan mudah menemukan penyimpangan maupun manipulasi yang terjadi dalam sistem atau metode akuntansi klien. Dengan demikian, auditor yang dapat dengan mudah mendeteksi kecurangan laporan keuangan dengan mudah ini dapat menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

Pengembangan Hipotesis

Cheng, et al. (2021) yang menyatakan bahwa *workload* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan Rusli & Wiratmaja (2016); Pertiwi & Erinoss (2020); Fadhilah & Halmawati (2021); Mnif & Cherif (2022) menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif dari *workload* pada kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1: *Workload* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih mendalam mengenai bisnis klien serta memiliki pengalaman yang lebih memadai dalam mengaudit klien pada industri yang sama. Pemahaman yang dimiliki oleh auditor spesialis terkait risiko bisnis, risiko audit, dan pengendalian intern pada perusahaan klien akan lebih baik dibandingkan dengan

auditor non-spesialis (Setiawan & Fitriany, 2011). Auditor spesialis akan lebih mudah dan cepat dalam mendeteksi penyimpangan maupun kecurangan laporan keuangan. Tingginya keahlian audit yang dimiliki oleh auditor spesialis pada klien industri tertentu menyebabkan audit yang diberikan oleh auditor spesialis juga akan lebih berkualitas daripada auditor non-spesialis. Salehi, et al. (2019); Fadhilah & Halmawati (2021) membuktikan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H2: Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

KAP yang memiliki afiliasi dengan KAP yang bereputasi yaitu KAP Big Four memiliki teknologi dan sumber daya yang lebih unggul daripada KAP non-Big Four (Narsuci, dkk., 2020). KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four umumnya memiliki jumlah sumber daya dan partner yang lebih banyak daripada KAP non-Big Four. Oleh karena itu afiliasi KAP dengan KAP Big Four dapat menunjang proses pelaksanaan audit laporan keuangan karena banyaknya sumber daya dan partner yang dimiliki dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi jasa audit laporan keuangan yang diberikan, sehingga kualitas audit akan lebih tinggi dibandingkan dengan KAP non-Big Four. Reputasi yang lebih baik juga dapat menunjang kepercayaan publik, sehingga KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four cenderung akan memberikan audit dengan kualitas yang baik untuk mempertahankan reputasinya tersebut (Permatasari & Astuti, 2018). Permatasari & Astuti (2018); Salehi, et al. (2019); Narsuci, dkk. (2020) membuktikan bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP bereputasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H3: Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

Penelitian ini akan menggunakan variabel kontrol untuk mengendalikan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen agar tidak terpengaruh oleh faktor lain yang tidak diteliti. Variabel kontrol yang digunakan adalah ukuran perusahaan. Menurut Hartono (2013) ukuran perusahaan dapat digunakan untuk mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan berdasarkan total aset, nilai pasar saham, dan lain-lain. Perusahaan dengan ukuran yang lebih besar biasanya cenderung memiliki jumlah transaksi yang lebih banyak dibandingkan dengan perusahaan dengan ukuran yang lebih kecil. Selain itu, perusahaan besar umumnya memiliki banyak anak perusahaan (*subsidiary*) dan cabang perusahaan sehingga memiliki bisnis yang lebih kompleks daripada perusahaan kecil (Cristansy & Ardiati, 2018). Banyaknya jumlah transaksi serta adanya keberadaan anak perusahaan (*subsidiary*) dan cabang perusahaan pada perusahaan besar akan menyebabkan audit laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor menjadi lebih kompleks, sehingga memerlukan waktu yang lebih panjang untuk melaksanakan proses auditnya (Cristansy & Ardiati, 2018). Kompleksitas audit yang tinggi akan dapat meningkatkan beban kerja yang harus dihadapi oleh auditor sehingga akan mempengaruhi kualitas audit yang diberikan. Oleh karena itu, untuk mengontrol pengaruh variabel *workload* terhadap kualitas audit, maka ukuran perusahaan dipilih sebagai variabel kontrol. Pengukuran *workload* dalam penelitian ini dilakukan dengan *Audit Capacity Stress* (ACS) dimana jumlah klien yang diaudit oleh KAP akan dibagi dengan jumlah *partner* di KAP. Berdasarkan pengukuran tersebut, maka *partner* yang mengaudit lebih banyak klien akan memiliki beban kerja yang lebih besar dibandingkan dengan *partner* yang mengaudit lebih sedikit klien dengan tidak mempertimbangkan besar kecilnya ukuran perusahaan klien. Pada

kenyataannya, auditor yang mengaudit banyak klien yang berukuran kecil kemungkinan akan memiliki beban kerja yang setara dengan auditor yang mengaudit sedikit klien namun berukuran besar (Cheng, et al., 2021).

3. METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling* di mana sampel diambil dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu (Hartono, 2016). Dalam penelitian ini, kriteria sampel yang digunakan adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2020.
2. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan secara berturut-turut dan telah diaudit pada tahun 2017-2020.
3. Perusahaan manufaktur yang mencantumkan data yang lengkap yang dibutuhkan dalam penelitian.
4. Kantor Akuntan Publik yang mengirimkan laporan tahunan KAP ke PPPK Kementerian Keuangan RI pada tahun 2017-2020.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang didefinisikan sebagai probabilitas di mana kesalahan atau penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dapat ditemukan dan kemudian dilaporkan oleh auditor (Tandiontong, 2015). *Absolute discretionary accrual* dengan *Modified Jones Model* digunakan untuk memproksikan kualitas audit dalam penelitian ini. Semakin besar nilai *absolute discretionary accrual*, maka semakin rendah kualitas laba yang dilaporkan yang berarti semakin rendah juga kualitas audit yang diberikan (Setiawan & Fitriany, 2011). Menurut Sulistyanto (2008), langkah-langkah dalam menghitung *absolute discretionary accrual* dengan *Modified Jones Model* adalah sebagai berikut:

Menghitung nilai total akrual (TAC):

$$TAC_{i,t} = NI_{i,t} - CFO_{i,t}$$

Menghitung total accruals diestimasi dengan persamaan regresi *cross-sectional Ordinary Least Square* (OLS):

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = a_1 \left(\frac{1}{TA_{i,t-1}} \right) + a_2 \left(\frac{\Delta Sales_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + a_3 \left(\frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right)$$

Menghitung nilai *non-discretionary accruals* (NDA):

$$NDA_{i,t} = a_1 \left(\frac{1}{TA_{i,t-1}} \right) + a_2 \left(\frac{\Delta Sales_{i,t} - \Delta TR_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + a_3 \left(\frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right)$$

Menghitung *discretionary accruals* (DA):

$$DA_{i,t} = \frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} - NDA_{i,t}$$

Mengabsolutkan *discretionary accruals* (ABS_DA)

Keterangan:

$TAC_{i,t}$: total akrual perusahaan i periode t

$NI_{i,t}$: laba bersih perusahaan i periode t

$CFO_{i,t}$: arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i periode t

a_1 : *estimated intercept* perusahaan i periode t

a_2, a_3 : *slope* untuk perusahaan i periode t

$TA_{i,t-1}$: total aset untuk perusahaan i periode t-1

$\Delta Sales_{i,t}$: perubahan penjualan perusahaan i periode t

$PPE_{i,t}$: *property, plant, and equipment* perusahaan i periode t

$NDA_{i,t}$: *non-discretionary accruals* perusahaan i periode t

$\Delta TR_{i,t}$: perubahan piutang dagang perusahaan i periode t

$DA_{i,t}$: *discretionary accruals* perusahaan i periode t

Variabel independen penelitian ini adalah workload, spesialisasi auditor, dan KAP yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik bereputasi. *Audit workload* merupakan beban kerja atau tekanan yang harus dihadapi oleh auditor sehubungan dengan banyaknya klien yang harus ditangani auditor pada batasan waktu tertentu yang disediakan untuk melaksanakan proses audit (Setiawan & Fitriany, 2011). *Audit Capacity Stress* (ACS) digunakan untuk mengukur *audit workload* dalam penelitian ini, dimana jumlah klien audit KAP dibagi dengan jumlah partner di KAP. Jumlah klien audit yang dimaksud adalah jumlah total seluruh klien yang diaudit KAP dalam satu tahun. Hal ini agar hasil penelitian yang diperoleh dapat lebih sesuai karena auditor tidak hanya mengaudit pada perusahaan manufaktur saja, namun juga mengaudit perusahaan pada sektor lainnya, sehingga beban kerja yang ditanggung oleh auditor di sektor lain juga dapat mempengaruhi kinerja auditor pada saat melakukan penugasan audit di perusahaan manufaktur. Dengan demikian, apabila hanya melihat beban kerja auditor pada klien perusahaan manufaktur saja, maka nilai beban kerja yang diperoleh akan jauh lebih kecil daripada beban kerja yang sesungguhnya ditanggung oleh auditor, sehingga hasilnya dapat menjadi tidak sesuai. Pengukuran ini sejalan dengan penelitian oleh Setiawan & Fitriany (2011) di mana jumlah klien yang digunakan untuk mengukur *workload* adalah jumlah total seluruh klien yang diaudit KAP dalam satu tahun. Menurut Hansen, et al. (2007), *Audit Capacity Stress* (ACS) diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$Workload = \frac{\sum \text{Jumlah Klien Audit KAP}_{i,t}}{\sum \text{Jumlah Partner di KAP}_{i,t}}$$

Spesialisasi auditor mengacu pada keterampilan, pengetahuan, dan pengalaman auditor terkait dengan bisnis klien pada industri tertentu (Arens, et al., 2014). Dalam penelitian ini, spesialisasi auditor diukur dengan variabel dummy. Pengkategorian auditor spesialis dan non-spesialis dilihat dari persentase klien emiten yang diaudit oleh suatu KAP pada industri tertentu, kemudian dilakukan pembobotan berdasarkan total aset perusahaan dengan mengalikan jumlah klien KAP di industri dengan delta aset klien KAP di industri dan delta aset seluruh emiten di industri.

Suatu KAP dikatakan spesialis apabila KAP menguasai market share $> 10\%$ (Siregar, dkk., 2011). Jika KAP menguasai market share $> 10\%$, maka diberi nilai 1 dan jika tidak, maka diberi nilai 0.

Afiliasi KAP dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, di mana perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four diberi nilai 1 dan perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi dengan KAP non-Big Four diberi nilai 0. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan ini dihitung dengan menggunakan total aset. Logaritma natural digunakan pada total aset untuk mengurangi fluktuasi data yang berlebih (Murhadi, 2013).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berupa laporan keuangan yang diperoleh dari situs resmi perusahaan dan situs resmi BEI. Sedangkan data jumlah *partner* dan jumlah klien di KAP diperoleh melalui situs PPID Kementerian Keuangan dengan cara mengajukan permohonan informasi publik. Subjek dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2017-2020. Pemilihan sampel dilakukan menggunakan teknik *purposive sampling* dengan beberapa kriteria dan diperoleh 516 sampel yang sesuai.

Berikut disajikan hasil pengujian statistik deskriptif pada penelitian ini:

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptif

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
ABS_DA	516	0,000	0,338	0,069	0,061
ACS	516	4,667	123,667	52,774	22,289
SPEC	516	0	1	0,340	0,474
KAP	516	0	1	0,400	0,491
SIZE	516	25,215	33,494	28,683	1,577

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Uji normalitas dilakukan pada penelitian ini untuk mengetahui normal atau tidaknya distribusi data. Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov (Ghozali, 2018). Data akan terdistribusi secara normal apabila nilai signifikansinya $> 5\%$ atau 0,05. Hasil uji normalitas yang pertama dilakukan menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,000. Nilai tersebut kurang dari 5% atau 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data tidak terdistribusi secara normal. Oleh karena itu, dilakukan upaya untuk menormalkan data ini. Menurut Ghozali (2018) agar data menjadi normal maka dapat dilakukan transformasi pada data yang tidak terdistribusi secara normal.

Oleh karena itu, transformasi data dilakukan pada penelitian ini. Transformasi data dilakukan dengan menggunakan metode akar kuadrat (SQRT). Metode SQRT dilakukan pada variabel kualitas audit dikarenakan memiliki grafik histogram yang berbentuk *moderate positive skewness*. Setelah dilakukan transformasi data, dilakukan kembali uji normalitas dengan menggunakan Kolmogorov-Smirnov. Hasil pengujian normalitas kedua setelah dilakukan transformasi data menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200. Nilai tersebut lebih dari 5% atau 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data telah terdistribusi

secara normal. Dengan demikian, pengujian berikutnya dapat menggunakan model regresi setelah tranformasi data.

Tabel 2. Hasil Uji Normalitas

<i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>		
<i>Unstandardized Residual</i>		
N		516
<i>Normal Parameters^{a,b}</i>	<i>Mean</i>	0,000
	<i>Std. Deviation</i>	0,110
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0,030
	<i>Positive</i>	0,030
	<i>Negative</i>	-0,027
<i>Test Statistic</i>		0,030
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,200^{c,d}

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Sebelum melakukan pengujian dengan menggunakan regresi berganda, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik ini meliputi uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Berikut ini merupakan hasil uji multikolinieritas.

Tabel 3. Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
ACS	0,842	1,188
SPEC	0,293	3,409
KAP	0,341	2,932
SIZE	0,742	1,347

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Berdasarkan hasil uji multikolinieritas, nilai Tolerance lebih dari 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala multikolinieritas atau tidak ada korelasi antar variabel bebas dalam model regresi. Selanjutnya, dilakukan pula uji heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji Glejser. Berikut ini Tabel 4 yang menunjukkan hasil uji heteroskedastisitas.

Tabel 4. Hasil Uji Heteroskedastisitas

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>		<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	B	Std. Error	Beta			
<i>(Constant)</i>	0,113	0,062			1,822	0,069
ACS	-0,000	0,000	-0,016		-0,339	0,734
SPEC	-0,005	0,011	-0,033		-0,407	0,684
KAP	-0,010	0,010	-0,075		-1,002	0,317
SIZE	-0,001	0,002	-0,014		-0,269	0,788

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi untuk masing-masing variabel lebih dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini memiliki kesamaan *variance* dari *residual* dalam model regresi atau homoskedastisitas. Kemudian dilakukan pula uji autokorelasi dengan menggunakan uji Durbin-Watson.

Tabel 5. Hasil Uji Autokorelasi

<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>	<i>Durbin-Watson</i>
0,219a	0,048	0,041	0,11065	1,927

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Hasil menunjukkan nilai Durbin-Watson sebesar 1,927, sehingga berdasarkan tabel Durbin-Watson, data pada penelitian ini memiliki nilai batas atas (*upper bound* atau du) sebesar 1,8710 dan nilai batas bawah (*lower bound* atau dl) sebesar 1,8397, serta nilai 4-du sebesar 2,1290. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi positif maupun negatif dikarenakan $1,8710 < 1,927 < 2,1290$.

Pada penelitian ini terdapat variabel kontrol yang mengendalikan variabel independen *workload*, maka untuk mengetahui pengaruh *workload* terhadap variabel kualitas audit, di mana variabel *workload* dikendalikan oleh ukuran perusahaan atau dibuat konstan, maka dilakukan uji korelasi parsial.

Tabel 6. Hasil Uji Korelasi Parsial

<i>Control Variables</i>		<i>Correlations</i>				
		<i>ABS_DA</i>	<i>ACS</i>	<i>SIZE</i>		
<i>-none^a</i>	<i>ABS_DA</i>	<i>Correlation</i>	1,000	-0,105	-0,192	
		<i>Significance (2-tailed)</i>	.	0,017	0,000	
		<i>df</i>	0	514	514	
	<i>ACS</i>	<i>Correlation</i>	-0,105	1,000	0,037	
		<i>Significance (2-tailed)</i>	0,017	.	0,400	
		<i>df</i>	514	0	514	
	<i>SIZE</i>	<i>Correlation</i>	-0,192	0,037	1,000	
		<i>Significance (2-tailed)</i>	0,000	0,400	.	
		<i>df</i>	514	514	0	
<i>SIZE</i>	<i>ABS_DA</i>	<i>Correlation</i>	1,000	-0,100		
		<i>Significance (2-tailed)</i>	.	0,023		
		<i>df</i>	0	513		
	<i>ACS</i>	<i>Correlation</i>	-0,100	1,000		
		<i>Significance (2-tailed)</i>	0,023	.		
		<i>df</i>	513	0		

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Berdasarkan Tabel 6 di atas, tabel *output -none-a* menunjukkan nilai korelasi antara *workload* (ACS) dengan *absolute discretionary accruals* (ABS_DA) sebelum dimasukkan ukuran perusahaan (SIZE). Variabel *workload* (ACS) memiliki nilai koefisien korelasi sebesar -0,105 dengan tingkat signifikansi 0,017, sehingga korelasi yang terjadi adalah sangat rendah dan berlawanan arah. Kemudian, tabel *output SIZE* menunjukkan nilai korelasi antara *workload* (WL) dengan *absolute discretionary accruals* (ABS_DA) setelah dimasukan ukuran perusahaan (SIZE). Variabel *workload* (ACS) memiliki nilai koefisien korelasi sebesar -0,100 dengan tingkat signifikansi 0,023, sehingga korelasi yang terjadi adalah sangat rendah dan berlawanan arah. Maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh *workload* terhadap *absolute discretionary accruals* tetap signifikan dan korelasi antara keduanya tetap sangat rendah dan berlawanan arah setelah ukuran perusahaan dimasukan ke dalam model. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat korelasi negatif antara *workload* dan *absolute discretionary accruals* atau sama dengan memiliki korelasi positif dengan kualitas audit. Artinya, semakin tinggi *workload*, maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan.

Berikut ini merupakan hasil uji F dan uji regresi berganda untuk penelitian ini:

Tabel 7. Hasil Uji Nilai F

<i>Model</i>	<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Regression</i>	0,316	4	0,079	6,449	0,000 ^b
<i>Residual</i>	6,256	511	0,012		
<i>Total</i>	6,572	515			

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Tabel 8. Hasil Uji Nilai t

<i>Model</i>	<i>Coefficients^a</i>		<i>t</i>	<i>Sig.</i>	
	<i>Standardize</i>				
	<i>Unstandardized Coefficients</i>	<i>d Coefficients</i>			
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
<i>(Constant)</i>	0,683	0,103		6,608	0,000
ACS	-0,001	0,000	-0,113	-2,395	0,017
SPEC	0,016	0,019	0,069	0,864	0,388
KAP	-0,009	0,017	-0,041	-0,552	0,581
SIZE	-0,015	0,004	-0,203	-4,060	0,000

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Hasil pada Tabel 7 di atas menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 6,449 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Tingkat signifikansi tersebut kurang dari 5% atau 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa H_a diterima. Artinya, semua variabel independen, yakni *workload* (ACS), spesialisasi auditor (SPEC), dan afiliasi KAP (KAP) memiliki pengaruh secara simultan terhadap variabel dependen, yakni kualitas audit (ABS_DA).

Berdasarkan Tabel 8 menunjukkan bahwa variabel *workload* sebagai variabel independen memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar -0,001 dengan tingkat signifikansi $0,017 < \alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa *workload* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap

absolute discretionary accruals atau sama dengan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga H1 diterima. Variabel spesialisasi auditor sebagai variabel independen memiliki nilai koefisien regresi positif sebesar 0,016 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,388 > \alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap *absolute discretionary accruals* atau sama dengan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sehingga H2 tidak diterima. Variabel afiliasi KAP sebagai variabel independen memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar -0,009 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,581 > \alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *absolute discretionary accruals* atau sama dengan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sehingga H3 tidak diterima.

Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
0,219 ^a	0,048	0,041	0,11065

Sumber: Pengolahan Data SPSS (2022)

Hasil pada Tabel 9 di atas menunjukkan bahwa koefisien determinasi yang ditunjukkan oleh nilai *Adjusted R Square* memiliki nilai sebesar 0,041. Hal ini menunjukkan bahwa variasi variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini adalah sebesar 4,1% dan sisanya 95,9% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Berdasarkan uji regresi linier berganda yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwa variabel *workload* memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar -0,001 dengan tingkat signifikansi $0,017 < \alpha = 0,05$. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa *workload* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *absolute discretionary accruals* atau sama dengan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil ini sejalan dengan hipotesis bahwa *workload* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. *Audit workload* yang tinggi dapat terjadi karena banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan oleh auditor. Semakin banyak penugasan audit yang dilakukan oleh auditor, maka akan meningkatkan pengalaman auditor independen dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan dan akan meningkatkan keterampilan audit laporan keuangan.

Kualitas audit yang diberikan oleh auditor yang memiliki beban kerja tinggi, sehingga memiliki banyak pengalaman dan memiliki keterampilan yang tinggi dalam mengaudit laporan keuangan akan lebih tinggi dibandingkan dengan auditor independen yang beban kerjanya rendah. Hal ini disebabkan auditor independen yang berbeban kerja rendah akan cenderung kurang berpengalaman dan kurang terampil dalam mengaudit laporan keuangan. *Audit workload* yang tinggi menyebabkan meningkatnya pengalaman dan keterampilan auditor sehingga penyimpangan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dapat ditemukan dan dilaporkan dengan lebih mudah. Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Cheng, et al. (2021) yang membuktikan bahwa *workload* yang semakin tinggi dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Berdasarkan uji regresi linier berganda yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwa variabel spesialisasi auditor memiliki nilai koefisien regresi positif sebesar 0,016 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,388 > \alpha = 0,05$. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap *absolute discretionary accruals* atau tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini tidak sejalan dengan hipotesis bahwa spesialisasi

auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Salehi, et al. (2019) dan Fadhilah & Halmawati (2021) yang membuktikan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan kualitas audit antara perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis dengan perusahaan yang diaudit oleh auditor non-spesialis. Hasil ini dapat dijelaskan bahwa spesialisasi auditor pada kualitas audit dapat terjadi karena adanya kewajiban untuk melakukan rotasi auditor bagi perusahaan yang telah diaudit selama 5 tahun berturut-turut yang diatur dalam PP No. 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Hal tersebut tentunya dapat memberi peluang bagi auditor untuk melakukan pengauditan pada berbagai sektor perusahaan dengan jenis industri yang beragam. Dengan demikian, auditor tidak hanya memiliki pengalaman mengaudit pada suatu industri tertentu saja, namun juga memiliki pengalaman mengaudit pada berbagai jenis industri sehingga kemudian menjadi spesialis pada industri tersebut.

Hal ini didukung dengan data hasil observasi yang memperlihatkan bahwa auditor non-spesialis juga dapat menghasilkan audit yang berkualitas, seperti perusahaan dengan kode FASW yakni Fajar Surya Wisesa Tbk, di mana pada tahun 2020 FASW menggunakan jasa auditor non-spesialis, namun dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan tahun-tahun sebelumnya, yakni tahun 2017-2019 ketika menggunakan jasa auditor spesialis. Berdasarkan hasil observasi, pada tahun 2020 FASW memiliki nilai *absolute discretionary accruals* sebesar 0,00073. Nilai ini lebih kecil daripada nilai *absolute discretionary accruals* FASW pada tahun 2017 (0,05943), 2018 (0,03709), dan 2019 (0,00295). Hal ini menunjukkan bahwa auditor non-spesialis juga dapat menghasilkan audit yang berkualitas, dilihat dari rendahnya nilai *absolute discretionary accruals* yang dihasilkan.

Berdasarkan uji regresi linier berganda yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwa variabel afiliasi KAP memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar -0,009 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,581 > \alpha = 0,05$. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *absolute discretionary accruals* atau sama dengan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini tidak sejalan dengan hipotesis bahwa afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Permatasari & Astuti (2018), penelitian oleh Salehi, et al. (2019), dan penelitian oleh Narsuci, dkk. (2020) di mana afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini dapat dijelaskan bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP bereputasi tidak memiliki perbedaan kualitas audit dengan kualitas audit KAP non-Big Four. Hal ini dapat terjadi karena KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four lebih berfokus untuk menarik dan mendapatkan klien karena telah memiliki reputasi yang baik dan telah dikenal di kalangan publik. Di sisi lain, KAP yang berafiliasi dengan KAP non-Big Four yang mana belum cukup dikenal oleh publik lebih berfokus untuk meningkatkan kualitas auditnya guna menarik dan mendapatkan klien.

Tidak berpengaruhnya afiliasi KAP pada kualitas audit menunjukkan bahwa peningkatan kualitas terkait pemberian jasa audit telah dilakukan oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP non-Big Four, sehingga perusahaan tidak lagi mempertimbangkan KAP Big Four dan KAP non-Big Four saat menentukan pilihan KAP. Hal ini didukung dengan hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa dari 516 sampel yang diteliti, hanya terdapat 207 sampel atau 40,1% sampel yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four dan sisanya

sebanyak 309 sampel atau 59,9% sampel yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi dengan KAP non-Big Four.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan analisis data yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa *workload* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini juga tidak dapat membuktikan bahwa KAP yang berafiliasi KAP bereputasi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yakni terdapat 1 perusahaan manufaktur yang tidak menyajikan data secara lengkap dan terdapat 13 perusahaan manufaktur yang menggunakan KAP yang pada tahun 2017-2020, laporan tahunannya tidak dikirimkan ke PPPK Kementerian Keuangan RI, sehingga keadaan yang sebenarnya kurang dapat dicerminkan oleh hasil penelitian ini. Selain itu, terdapat 24 data dengan nilai ekstrim sehingga harus dikeluarkan dari sampel penelitian karena dapat membuat hasil penelitian menjadi bias. Pengukuran variabel *workload* dalam penelitian ini hanya berdasarkan jumlah klien dan jumlah *partner* di KAP saja tanpa mempertimbangkan ukuran perusahaan klien yang diaudit, ukuran KAP serta jumlah pegawai di KAP yang bersangkutan.

Oleh karena itu, untuk menyempurnakan penelitian ini, peneliti berikutnya disarankan dapat mengukur variabel *workload* dengan metode pengukuran lain seperti jumlah pendapatan yang diperoleh KAP dan jumlah pegawai di KAP sehingga dapat diperoleh hasil yang lebih tepat. Peneliti berikutnya juga dapat mengukur afiliasi KAP dengan kategori yang berbeda, misalnya KAP dikategorikan berdasarkan afiliasinya pada Big Ten atau non-Big Ten, karena banyak perusahaan yang tidak lagi menjadikan KAP Big Four dan KAP non-Big Four sebagai bahan pertimbangan saat memilih KAP yang akan mengaudit laporan keuangannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2012). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik* Buku 1 Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Akbar, T. (2017). The Determination Of Fraudulent Financial Reporting Causes By Using Pentagon Theory On Manufacturing Companies In Indonesia. *International Journal Of Business, Economics and Law*, 14(5), 106–115.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing & Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi* Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Bonner, S. E., & Lewis, B. L. (1990). Determinant of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research*, 28, 1–20.
- Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2004). Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality? *Contemporary Accounting Research*, 25(2), 415–445.
- Cheng, Y., Haynes, C. M., & Yu, M. D. (2021). The Effect Of Engagement Partner Workload On Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*, 36(8), 1068–1091.
- Cristansy, J., & Ardiati, A. Y. (2018). Pengaruh Kompleksitas Perusahaan, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran KAP Terhadap Fee Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2016. *MODUS*, 30(2), 198–211.

- Dahono, Y. (2019). Audit Investigasi LK AISA, PT EY Langgar UU Akuntan Publik. Beritasatu.com: <https://www.beritasatu.com/nasional/547395/audit-investigasi-lk-aisa-pt-ey-langgar-uu-akuntan-publik>
- Eisenhardt, K. M. (1989). "Agency Theory: An Assessment and Review." *Academy of Management Review*, 14(1), 57–74.
- Fadhilah, R., & H. (2021). Pengaruh Workload, Spesialisasi Auditor, Rotasi Auditor, dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 3(2), 279–301.
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 Edisi 9. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen, S. C., Kumar, K. R., & Sullivan, M. W. (2007). Auditor Capacity Stress and Audit Quality: Market-Based Evidence from Andersen's Indictment. *Journal of Accounting and Economics*, 10–49.
- Hartono, J. (2013). Teori Portofolio dan Analisa Investasi. BPFE.
- Hartono, J. (2016). Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman Edisi 6. Yogyakarta: BPFE.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). (2015). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1: Penyajian Laporan Keuangan. Jakarta: IAI.
- Jensen, C. M., & Meckling, W. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Jusup, A. H. (2014). Auditing (Pengauditan Berbasis ISA) Edisi II. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-431/BL/2012 Tentang Penyampaian Laporan Tahunan Emiten Atau Perusahaan Publik.
- Lopez, D. M., & Peters, G. F. (2012). The Effect of Workload Compression on Audit Quality. *American Accounting Association: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 139–165.
- Mahadi, T. (2021). Manipulasi laporan keuangan, dua eks bos Tiga Pilar (AISA) divonis 4 tahun penjara. Kontan.co.id: <https://nasional.kontan.co.id/news/manipulasi-laporan-keuangan-dua-eks-bos-tiga-pilar-aisa-divonis-4-tahun-penjara>
- Mnif, Y., & Cherif, I. (2022). Audit Partner Workload, Gender and Audit Quality. *Journal of Applied Accounting Research*.
- Munandar, A. S. (2014). Psikologi Industri dan Organisasi. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Murhadi, W. R. (2013). Analisis Laporan Keuangan: Proyeksi dan Valuasi Saham. Jakarta: Salemba Empat.
- Narsuci, K. P., Sari, R., & Sari, R. H. (2020). The Effect of Audit Tenure, Company Size, Audit Firm's Reputation on Audit Quality. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(3), 393–402.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik.
- Permatasari, I. Y., & Astuti, C. D. (2018). Pengaruh Fee Audit, Rotasi Auditor, dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(1), 81–94.

- Pertiwi, N., & Erinoss, N. (2020). Pengaruh Kualitas Komite Audit, Workload dan Rotasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2016-2018). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(4), 3720–3736.
- Rusli, T. J., & Wiratmaja, I. D. (2016). Komite Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Workload dan Masa Perikatan Audit Pada Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 11(1), 47–53.
- Salehi, M., Mahmoudi, M. R., & Gah, A. D. (2019). A Meta-Analysis Approach For Determinants Of Effective Factors On Audit Quality: Evidence From Emerging Market. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(2), 287–312.
- Setiawan, L., & F. (2011). Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 36–53.
- Siregar, S. V., Fitriany, Wibowo, A., & Anggraita, V. (2011). Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi Atas Kebijakan Menteri Keuangan KMK No. 423/KMK.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 1–20.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta, CV.
- Sulistiyanto, H. S. (2008). *Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris*. Jakarta: PT Grasindo.
- Tandiontong, M. (2015). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung: Alfabeta.