

STUDI ATAS UKURAN DEWAN KOMISARIS INDEPENDEN DAN UKURAN KOMITE AUDIT INDEPENDEN TERHADAP KUALITAS AUDIT

Benedik Hutapea

Nexia KPS - Kanaka Puradiredja, Suhartono, Jakarta

ABSTRACT. The purpose of this study was to describe independent board size, independent audit committee size and audit quality on banking companies listed in Indonesia Stock Exchange. Another purpose of this study was to find out the significant effect of independent board size on audit quality and the effect of independent audit committee size on audit quality. The variables in this study are independent board size and independent audit committee size as independent variables and audit quality as the dependent variable. This study uses descriptive method with data processing using logistic regression. Sample method used was purposive sampling so this study used 35 banks as samples. Data obtained from annual reports of banking companies listed in Indonesia Stock Exchange during 2013-2015. The results showed that independent board size in banking companies already met requirements set by the OJK regulation. Independent audit committee size in banking companies still many who do not meet the conditions set by the OJK regulation and BI regulation. More than half banking companies used large audit firms (Big 4) that in view of giving a good audit quality. Another result of this study showed that independent board size have a significant effect on audit quality. Independent audit committee size have a significant effect on audit quality.

Keywords: independent board size, independent audit committee size, audit quality

PENDAHULUAN

Laporan keuangan adalah media yang digunakan untuk menyampaikan pertanggungjawaban manajemen atas kinerja atau pencapaian perusahaan kepada pihak yang berkepentingan. Dalam pengungkapan laporan keuangan, informasi yang disajikan harus dapat dipahami oleh pembaca laporan keuangan, serta disajikan secara lengkap dan transparan sehingga tidak menyesatkan pihak yang berkepentingan untuk mengambil keputusan.

Scott (1997) dalam Antonia (2008) memberikan gambaran bahwa pengungkapan pelaporan sebagai media informasi yang diharapkan dapat membantu investor atau pihak lain untuk memprediksi kinerja perusahaan pada masa yang akan datang. Informasi yang terdapat dalam laporan keuangan haruslah relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*), untuk memastikan hal tersebut dibutuhkan jasa pihak ketiga untuk menilai kewajaran dari laporan keuangan. Dalam hal ini pihak ketiga yaitu auditor independen (akuntan publik) melakukan audit yang berkualitas yang diharapkan memberikan jaminan atas laporan keuangan sudah mencerminkan keadaan yang sebenarnya sehingga informasi

disajikan relevan dan dapat diandalkan dan memberikan kepercayaan kepada pengguna laporan keuangan.

Kualitas audit dinilai mampu memberikan jaminan bagi investor maupun pengguna laporan keuangan lainnya dalam mengandalkan laporan keuangan yang disajikan. Laporan keuangan yang telah diaudit juga akan memberikan kepercayaan bagi pengguna (Soliman & Elsalam, 2012). Kasus Enron di Amerika Serikat yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen (AA), kasus WorldCom dan skandal Parmalat di Italia menjadi contoh lemahnya pelaksanaan *corporate governance* (*International Finance Corporation*, 2014). Audit yang berkualitas rendah juga berdampak kepada informasi yang disajikan tidak relevan dan tidak dapat diandalkan sehingga menjadi informasi yang menyesatkan bagi pihak yang berkepentingan.

DeAngelo mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas gabungan bahwa auditor menemukan dan melaporkan kecurangan di dalam laporan keuangan klien mereka (Deangelo, 1981). Dua hal yang dapat menentukan kualitas audit yaitu, kompetensi dan independensi. DeAngelo (1981b) dalam Widiastuty dan Fe brianto (2010) menjelaskan bahwa kedua kualitas itu hanya dimiliki oleh kantor akuntan yang berukuran besar (Big 8 pada zaman itu). Hogan (1997) juga menjelaskan bahwa kantor auditor besar dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dimana dapat mengurangi terjadinya *underpricing* pada saat perusahaan melakukan *Initial Public Offering* (IPO).

Efraim (2010) menyatakan bahwa KAP yang memiliki reputasi menjelaskan adanya sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugas audit. KAP yang besar dinilai akan memberikan kualitas audit yang lebih baik dan pengguna laporan keuangan memiliki persepsi bahwa laporan keuangan yang di audit oleh KAP yang besar (*big four*) akan lebih dapat di percaya karena sudah diakui internasional. Oleh karena itu ukuran KAP menjadi salah satu alat ukur yang digunakan untuk kualitas audit pada penelitian-penelitian yang dilakukan.

Keberadaan dewan komisaris dan komite audit sebagai mekanisme dari *good corporate governance* juga diyakini memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Mengingat fungsi dari dewan komisaris sebagai pengawas dalam perusahaan, maka dengan besarnya ukuran dewan komisaris (jumlah anggota dewan komisaris) diharapkan memberikan pengawasan yang lebih baik. Nadia dan Arifin (2013) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa tingginya jumlah anggota dewan komisaris mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan, sehingga akan mengurangi pekerjaan dari auditor eksternal. Greco (2010) dalam Pangaribuan (2016) menjelaskan tingkat anggota komite audit independen yang tinggi akan menghasilkan komitmen dari komite audit yang lebih baik (dari sisi waktu maupun dari sisi perhatiannya). Dari hal tersebut menunjukkan semakin tinggi jumlah komite audit independen akan menghasilkan pengawasan yang lebih baik bagi perusahaan.

Komposisi dari dewan komisaris independen yang tinggi dapat mendorong kinerja dari dewan komisaris dalam menjalankan fungsinya menjadi lebih optimal, melakukan pengawasan dan memberi masukan kepada komite audit yang nantinya akan memilih auditor yang berkualitas sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (O'Sulvivan dan Diancon, 2003).

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh ukuran dewan komisaris independen terhadap kualitas audit dan juga untuk mengetahui bagaimana pengaruh ukuran komite audit independen terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi bagi perusahaan dan pengawas bank, dimana penelitian ini diharapkan dapat menjadi informasi dan masukan bagi manajemen perbankan dan pengawas bank sehubungan dengan adanya dewan komisaris independen dan komite audit independen dalam upaya meningkatkan kualitas audit. Penelitian ini terbatas pada masalah setiap variabel yang diteliti. Dewan komisaris independen diukur dari jumlah anggota dewan komisaris yang independen setiap perusahaan yang diteliti. Komite audit independen juga di ukur dari jumlah komite audit yang independen dari setiap perusahaan perbankan, penelitian menggunakan ukur kualitas audit yang di nilai menggunakan ukuran KAP, yakni kelompok *big four* atau *non big four*.

LANDASAN TEORI DAN RUMUSAN HIPOTESIS

Agency theory merupakan teori yang menjelaskan bahwa adanya pemisahan antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajer (*Agen*) yang ditunjuk oleh pemilik untuk mengelola perusahaan. *Agency Theory* (teori keagenan) pertama dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 dalam tulisannya yang berjudul "*Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*". Jensen dan Meckling dalam tulisannya mendefinisikan "*Agency relationship as a contract under which one or more persons (the principal(s)) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent.*" (p. 5).

Ikhsan dan Suprasto (2008) "*Agency theory* adalah hubungan struktur agensi dari prinsipal dan agen yang mengikat janji berperilaku kooperatif, tetapi dengan tujuan yang berbeda dan perilaku menghadapi risiko yang berbeda." (hlm. 77). Masalah keagenan timbul oleh karena sifat oportunistik dari *agent* yang cenderung lebih mengutamakan kesejahteraannya yang bertentangan dengan tujuan *principal* (Jensen dan Meckling, 1976). Benturan kepentingan yang disebabkan sifat oportunistis dari agen akan mendorong agen untuk melakukan kecurangan, supaya kinerja dari agen terlihat baik untuk mendapatkan bonus dan kompensasi yang besar. Untuk mengatasi masalah tersebut prinsipal melakukan pengawasan dengan membentuk dewan komisaris sebagai pengawas, kemudian komisaris

akan membentuk komite audit dalam membantu tugas dewan komisaris. Komite audit akan memberikan rekomendasi kepada komisaris dalam berbagai hal termasuk menentukan KAP yang akan mengaudit perusahaan.

Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan dewan komisaris adalah organ emiten atau perusahaan publik yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada Direksi (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33 /POJK.04/2014). Keberadaan Dewan Komisaris sebagai suatu mekanisme dari *Good Corporate Governance* adalah bertujuan untuk meningkatkan kinerja perusahaan, melindungi kepentingan *stakeholders* dan meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dewan komisaris juga berfungsi sebagai wakil para pemegang saham untuk mengawasi manajemen dalam mengelola perusahaan.

Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan diatur bahwa jumlah dari dewan komisaris paling kurang terdiri dari 2 (dua) orang anggota dewan komisaris, dalam hal 2 (dua) anggota dewan komisaris, 1 (satu) diantaranya adalah dewan komisaris independen, dan juga dijelaskan bahwa jumlah dewan komisaris Independen paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah keseluruhan anggota dewan komisaris (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 33 /POJK.04/2014). Khusus untuk Industri perbankan yang di atur dalam Peraturan Bank Indonesia menyatakan bahwa, jumlah dari dewan komisaris paling kurang 3 (tiga) orang, dewan komisaris terdiri dari komisaris dan komisaris independen dan paling kurang 50% (lima puluh persen) dari jumlah keseluruhan dewan komisaris adalah dewan komisaris independen (Peraturan Bank Indonesia nomor 8/14/PBI/2006). Persyaratan sebagai anggota dewan komisaris independen yang diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 33 /POJK.04/2014 yang sebelumnya adalah Keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor: Kep-643/BL/2012 menyatakan bahwa dewan komisaris independen:

Sementara, terkait dengan komite audit, Widyati (2013) mendefinisikan komite audit sebagai suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris, tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan. Komite Audit paling sedikit terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari Komisaris Independen dan pihak dari luar Emiten atau Perusahaan Publik dan diketuai oleh Komisaris Independen (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan, Nomor 55/POJK.04/2015). Untuk industri perbankan, sebagaimana diatur dalam Peraturan Bank Indonesia nomor 8/4/PBI/2006 anggota komite audit paling kurang terdiri dari: seorang komisaris independen. Seorang dari pihak independen yang memiliki keahlian di bidang keuangan atau akuntansi. Seorang dari pihak independen yang memiliki keahlian di bidang hukum atau perbankan. Komisaris Independen dan Pihak Independen yang menjadi anggota Komite Audit paling kurang 51% (lima puluh satu perseratus) dari jumlah anggota Komite Audit.

Greco (2010) dalam Pangaribuan (2016) menyatakan bahwa tingkat anggota komite audit independen yang tinggi akan menghasilkan komitmen dari komite audit yang lebih baik (dari sisi waktu maupun dari sisi perhatiannya). Dari hal tersebut menunjukkan semakin tinggi jumlah komite audit independen akan menghasilkan pengawasan yang lebih baik bagi perusahaan.

Ukuran Dewan Komisaris Independen dan Kualitas Audit

Pemisahan antar prinsipal dengan agen dalam teori keagenan dan pemberian kewenangan kepada agen untuk mengambil keputusan dalam bisnis berpotensi mengakibatkan benturan kepentingan antara prinsipal dengan agen. Untuk itu adanya pihak yang independen (auditor independen) sangat dibutuhkan untuk mengontrol supaya agen bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Laporan audit dari auditor pada laporan keuangan diharapkan meningkatkan kepercayaan para investor atas laporan keuangan yang disampaikan oleh manajemen. Untuk itu kualitas audit menjadi sangat penting dalam hal ini.

DeAngelo mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas gabungan bahwa auditor menemukan dan melaporkan kecurangan di dalam laporan keuangan klien mereka (Deangelo, 1981). Dari definisi yang di sampaikan tersebut dapat dilihat bahwa kualitas audit ditentukan dari kompetensi dari auditor untuk menemukan kecurangan yang ada di dalam laporan keuangan, selanjutnya melaporkan kecurangan yang telah ditemukan merupakan independensi dari auditor tersebut.

Kualitas audit merupakan satu topik yang sangat luas dalam audit, namun sampai saat ini belum ada standar baku yang dipakai sebagai definisi dari kualitas audit. *Proxy* yang digunakan dalam penelitian-penelitian terdahulu sehubungan dengan kualitas audit berbeda-beda, Jackson *at al.*, (2008) memproksikan kualitas audit dengan kecenderungan auditor menerbitkan laporan audit *going concern* dan level dari *discretionary accruals* begitu juga dengan penelitian yang dilakukan Siregar dkk., (2012) dan Lawrence et al., (2011) menggunakan *discretionary accruals* untuk mengukur kualitas audit. Pendapat lain dari penelitian Zunaidah et al., (2013) menggunakan jumlah *audit fees* yang dibayarkan sebagai pengukuran kualitas audit, dimana jika semakin tinggi *audit fee* yang di bayarkan akan memberikan audit yang berkualitas. Penelitian Beisland et al., menggunakan dua matriks pengukuran yaitu ukuran auditor (apakah dalam kelompok big four atau non big four) dan keberadaan internal auditor sebagai ukuran kualitas audit (Beisland at al., 2015). Dewan komisaris dalam fungsinya sebagai pengawas, akan mengontrol dan mengawasi jalannya kegiatan operasional perusahaan. Independensi dari seorang dewan komisaris sangatlah penting. Dengan komisaris yang independen, komisaris akan menjalankan fungsinya lebih optimal.

Semakin tingginya independensi, kesungguhan dan keahlian profesionalisme yang dimiliki anggota dewan di bidang akuntansi dan keuangan, maka semakin besar juga kemungkinan dewan komisaris akan menekankan pada audit yang lebih berkualitas, sehingga dapat dikatakan bahwa terdapat hubungan positif antara anggota dewan yang independen dan ahli dengan tingkat kualitas audit dan juga Terdapat hubungan positif antara rata-rata jumlah *outside directorships* pada perusahaan lain yang digunakan oleh perusahaan dengan kualitas audit (Carcello et al, 2002).

Dalam penelitiannya Hay et al menyatakan bahwa pada saat ukuran dari *audit firm* digunakan sebagai ukuran dari kualitas audit maka karakteristik dewan komisaris (dilihat dari independensi, kesungguhan, ukuran dan keahlian profesional) berpengaruh signifikan dengan kualitas audit (Hay et al., 2008)

Pangaribuan (2016) dalam penelitiannya juga menyatakan bahwa karakteristik dewan komisaris (jumlah dewan komisaris dan komisaris independen) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dewan komisaris independen merupakan komisaris yang tidak memiliki hubungan kepengurusan, kepemilikan saham, hubungan keluarga dengan komisaris, direksi, pemegang saham utama dan tidak memiliki hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung dengan perusahaan terkait.

Dalam penelitian ini yang menjadi indikator dari kualitas audit adalah ukuran KAP, apakah termasuk dalam *big 4* atau *non big 4*. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis penelitian yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

- H1a: Ukuran dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit
- H1o: Ukuran dewan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Ukuran Komite Audit Independen dan Kualitas Audit

DeFond (1992) dalam penelitiannya menggunakan *auditor size* sebagai ukuran kualitas audit, Hogan (1997) juga menjelaskan bahwa kantor auditor besar dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dimana dapat mengurangi terjadinya *underpricing* pada saat perusahaan melakukan *Initial Public Offering* (IPO). KAP yang besar dinilai akan memberikan kualitas audit yang lebih baik dan pengguna laporan keuangan memiliki persepsi bahwa laporan keuangan yang di audit oleh KAP yang besar (*big four*) akan lebih dapat di percaya karena sudah diakui internasional. Laporan keuangan yang telah diaudit juga akan memberikan kepercayaan bagi pengguna (Soliman & Elsalam, 2012).

Sebelum tahun 2003, terdapat lima KAP besar di dunia yang disebut *The Big 5* Auditors yaitu Arthur Andersen, Ernst & Young, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan

PricewaterhouseCoopers. Namun sejak kasus Enron, tahun 2003 hingga sekarang *The Big 5* Auditors tersebut menjadi *The Big 4* Auditors. Keempat KAP tersebut adalah Ernst & Young, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan PricewaterhouseCoopers (Widyantari, 2011).

Rustiarini (2005) dalam penelitiannya menyatakan bahwa karakteristik komite audit (*gender, nationality, age, education, dan meeting*) dari komite audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pendapat yang sama juga di dapat dari Pangaribuan (2016) dalam penelitiannya menyatakan bahwa karakteristik komite audit (ukuran komite audit dan komite audit independen) memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis penelitian yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

- H2a: Ukuran komite audit independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
- H2o: Ukuran komite audit independen tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif analitis. Metode yang digunakan untuk menentukan sampel adalah *purposive sampling*, yaitu populasi yang akan dijadikan sampel penelitian merupakan populasi yang memiliki kriteria tertentu. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan di Indonesia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Penentuan sampel dalam penelitian berdasarkan kriteria, yaitu: Perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2013-2015. Perusahaan menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen untuk periode yang berakhir 31 Desember selama periode penelitian 2013-2015. Perusahaan mengungkapkan informasi secara lengkap terutama untuk data dewan komisaris independen, komite audit independen dan nama KAP yang mengaudit. Total dari bank yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah 35 bank untuk tahun penelitian 2013-2015. Jumlah sampel perusahaan adalah 35 dengan olahan data sampel sebanyak 105 yaitu 35 bank dikalikan dengan tiga tahun.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur dengan ukuran KAP. Variabel ini merupakan variabel *dummy*, angka 1 diberikan untuk KAP *big 4*, sedangkan angka 0 untuk KAP *non big 4*. Variabel bebas dalam penelitian ini ada 2 (dua) yaitu ukuran dewan komisaris independen dan ukuran komite audit independen.

Instrumen dalam penelitian ini adalah berupa laporan keuangan auditan dari perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sesuai syarat penentuan sampel. Pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan pengumpulan

data sekunder yang diperoleh dari situs Bursa Efek Indonesia, dengan mengunduh laporan keuangan auditan perusahaan perbankan yang menjadi sampel dari penelitian untuk periode 2013-2015 dan mendokumentasikan data-data sesuai dengan informasi yang dibutuhkan dalam penelitian.

Penelitian ini menggunakan dua metode analisis yaitu, analisis statistik deskriptif dan analisis regresi logistik. Regresi logistik digunakan karena variabel dependen merupakan variabel dikotomi atau variabel biner, sehingga dinyatakan sebagai variabel *dummy* dengan memerikan angka 0 (nol) dan 1 (satu). Dalam penelitian ini data yang telah didapat akan olah dengan menggunakan *software* SPSS yang kemudian digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang dibahas dalam penelitian.

Statistik deskriptif digunakan untuk menganalisis data (Sugiyono, 2016) dan memberikan gambaran data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, rage, kurtosis dan skewness (Ghozali, 2016). Analisis deskriptif ini selanjutnya digunakan untuk membantu menjawab identifikasi masalah 1, 2 dan 3 penelitian ini.

Regresi logistik sebetulnya mirip dengan dengan analisis diskriminan yaitu kita ingin menguji apakah probabilitas terjadinya variabel terikat dapat diprediksi dengan variabel bebasnya (Ghozali, 2016). Asumsi *normal distribution* tidak dapat dipenuhi karena variabel indpenden merupakan campuran antara variabel kontinyu (metrik) dan kategorial (non-metrik), sehingga menggunakan regresi logistik karena tidak perlu asumsi normalitas data pada variabel bebasnya. Model regresi logistik yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian adalah sebagai berikut (Ghozali, 2016):

$$\text{Ln} \frac{p}{1-p} = \text{AQ} = \text{b0} + \text{b1 DKom_Ind} + \text{b2 KAud_Ind} + e$$

Keterangan :

p = Probabilitas perusahaan sukses dengan variabel bebas X1,

X2

AQ = Kualitas audit, KAP *big 4* (diberi nilai 1) dan *non big 4* (diberi nilai 0)

b0 = Konstanta

b1 dan b2 = Koefisien regresi

DKom_Ind = Jumlah Dewan Komisaris Independen

KAud_Ind = Jumlah Komite Audit Independen

e = Kesalahan residual

Uji multikolinearitas dilakukan bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Nilai tolerance dan variance inflation factor (VIF) menunjukkan variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel

independen lainnya. Tolerance mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi (karena $VIF = 1/Tolerance$). Nilai cutoff yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai tolerance ≤ 0.10 atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$ (Ghozali, 2016, hlm. 103-104). *Overall Model Fit Test* digunakan untuk menilai model yang telah dihipotesiskan telah *fit* atau tidak dengan data. Hipotesis untuk menilai model *fit* adalah:

H0 : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data

H1 : Model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data

Koefisien Determinasi *Nagelkerke R Square* digunakan untuk mengetahui seberapa besar variabilitas variabel-variabel independen mampu memperjelas variabilitas variabel dependen. *Cox dan Snell's R Square* merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multiple regression* yang didasarkan pada teknik estimasi *likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit diinterpretasikan. *Nagelkerke's R square* merupakan modifikasi dari koefisien *cox* dan *snell's* untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari nol (0) sampai (1). Nilai *Nagelkerke's R²* dapat diinterpretasikan seperti R^2 pada *multiple regression* (Ghozali, 2016, hlm 329).

Uji *Wald* digunakan untuk menguji apakah masing-masing koefisien regresi logistik signifikan (Uyanto, 2009, hlm. 268). Rumus uji *Wald* :

$$W = \left(\frac{B}{S.E} \right)^2$$

Keterangan:

B = Koefisien regresi logistik

S.E = Standar error

Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$). Kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis didasarkan pada signifikansi p-value. Jika taraf signifikansi $> 0,05$ Ho diterima, Jika taraf signifikansi $< 0,05$ Ho ditolak.

HASIL PENELITIAN

Berdasarkan output dari SPSS pada tabel di atas diketahui bahwa nilai tolerance variabel ukuran dewan komisaris independen lebih besar dari 0,10 yaitu 0,760 dan nilai VIF sebesar 1,316 lebih kecil dari 10. Variabel ukuran komite audit independen dengan nilai tolerance 0,760 $> 0,10$ dan nilai VIT 1,316 < 10 . Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas pada data penelitian ini. Pengujian selanjutnya adalah *Overall Model Fit Test* yang digunakan untuk menilai apakah model yang telah dihipotesiskan telah *fit* dengan data.

Dari hasil olahan data dapat dilihat bahwa dari tahun 2013 hingga tahun 2015 lebih dari setengah perusahaan perbankan Indonesia yang terdaftar di BEI menggunakan KAP berukuran besar (big 4) dibandingkan dengan non big 4. Dimana pada tahun 2013 terdapat 23 bank atau 65,71% dari total 35 bank menggunakan jasa audit dari KAP big 4 dan 12 bank lainnya menggunakan jasa KAP non big 4 . Pada tahun 2014 dan 2015 mengalami peningkatan menjadi 24 bank atau 68,57% dari total 35 bank yang terdaftar di BEI untuk periode tahun 2013-2015. Hal ini menunjukkan bahwa lebih banyak bank yang memilih untuk mengutamakan pentingnya kualitas audit yang tinggi walau harus mengeluarkan audit fee yang lebih mahal untuk jasa audit dari KAP besar (big 4). Dimana audit fee cenderung lebih tinggi pada KAP besar dibandingkan dengan KAP yang kecil (Pangaribuan, 2016).

OLAHAN DATA DAN KESIMPULAN

Dari tabel deskriptif dapat dilihat bahwa nilai minimum dari ukuran dewan komisaris dalam penelitian ini adalah sebesar 1 yang berarti terdapat bank yang hanya memiliki 1 orang dewan komisaris independen. Nilai maksimum sebesar 6 yang berarti ada bank yang memiliki dewan komisaris independen sebanyak 6 orang. Nilai rata-rata sebesar 2,8571 yang artinya rata-rata dari anggota dewan komisaris independen pada perusahaan perbankan di Indonesia selama tahun-ketahun dalam tahun penelitian adalah 2 sampai 3 orang.

Tabel 1. Deskriptif Ukuran Dewan Komisaris Independen

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DKom_Ind	105	1,00	6,00	2,8571	,95503
Valid N (listwise)	105				

Dari hasil pengamatan data ukuran dewan komisaris independen bahwa semua bank yang diteliti telah memenuhi syarat peraturan OJK. Namun berdasarkan peraturan Bank Indonesia masih didapati beberapa bank yang belum memenuhi syarat dari peraturan Bank Indonesia. Secara umum dilihat dari nilai rata-rata jumlah dewan komisaris independen perusahaan perbankan adalah 2 sampai 3 orang namun masih terdapat 2 bank yang memiliki 1 orang dewan komisaris independen yaitu Bank J Trust Indonesia (BCIC) tahun 20114, dan Bank Pembangunan Daerah Jawa Timur (BJTM) tahun 2013.

Tabel 2. Deskriptif Ukuran Komite Audit Independen

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KAud_Ind	105	1,00	6,00	2,5905	1,23019
Valid N (listwise)	105				

Tabel di atas menunjukkan bahwa nilai minimum dari data ukuran komite audit independen adalah 1 yang berarti satu orang. Nilai maksimum atau jumlah tertinggi dari komite audit independen adalah 6 orang. Rata-rata komite audit independen dari tahun-ketahun pada tahun penelitian adalah 2 sampai 3 orang. Dari data ukuran komite audit independen yang diamati dan mengacu pada peraturan OJK dan juga peraturan Bank Indonesia menunjukkan bahwa masih banyak bank yang belum memenuhi syarat yang sudah ditetapkan. Dimana jumlah dari komite audit independennya masih dibawah 3 orang, yang artinya komite audit independen pada perusahaan perbankan di Indonesia masih perlu ditingkatkan.

Pengujian Hypotesis

Pengujian penelitian ini dilakukan dengan regresi logistik antara variabel ukuran dewan komisaris dan ukuran komite audit independen terhadap kualitas audit. Regresi logistik meliputi beberapa uji sebelum melakukan pengujian hipotesis diantaranya uji multikolinearitas, menilai model fit (*Overall Model Fit Test*), koefisien determinasi (*Nagelkerke R Square*), dan uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* sehingga diketahui kelayakan model penelitian.

Tabel 3. Uji Multikolinearitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	,027	,131		,204	,839		
1 DKom_Ind	,109	,049	,221	2,232	,028	,760	1,316
KAud_Ind	,131	,038	,342	3,452	,001	,760	1,316

Pada Tabel 4 di bawah ini menampilkan nilai *-2 Log Likelihood* 99,961 pada iteration 5. Nilai *-2 Log Likelihood* pada *Block 1* ini mengalami penurunan sebesar 32,272 yang sebelumnya bernilai 132,239 pada *Block 0*. Penurunan tersebut terjadi setelah memasukkan variabel independen kedalam model penelitian. Penurunan nilai *-2 Log Likelihood* ini dapat diartikan bahwa model yang dihipotesiskan *fit* dengan data (H0 diterima).

Tabel 4. Model Fit (*Overall Model Fit Test*)

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients	
		Constant	
1	132,262	,705	
Step 0	2	132,239	,736
	3	132,239	,736

Hasil analisis regresi logistik pada tabel di bawah menunjukkan nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,369 yang berarti kualitas audit dapat dijelaskan oleh ukuran dewan komisaris independen dan ukuran komite audit independen adalah sebesar 36,9%, sisanya sebesar 63,1% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

Tabel 5. Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	99,967 ^a	,265	,369

Nilai signifikansi *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* hasil pengujian diperoleh sebesar 0,390, nilai tersebut lebih besar dari pada tingkat signifikansi 0,05 ($\alpha = 15\%$) sehingga hipotesis nol diterima. Artinya tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan *fit*, model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan bahwa model dapat diterima karena sesuai dengan data observasinya

Tabel 6. Uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*

Step	Chi-square	Df	Sig.
1	6,307	6	,390

Model regresi penelitian ini tergolong dalam kategori baik dan layak, maka dilakukan pengujian hipotesis. Hipotesis pertama penelitian yang akan diuji adalah signifikansi pengaruh ukuran dewan komisaris independen terhadap kualitas audit. Sedangkan hipotesis kedua penelitian ini adalah signifikansi pengaruh ukuran komite audit independen terhadap kualitas audit.

Tabel 7. *Variabel In The Equation* Regresi Logistik

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a						
DKom_Ind	,803	,332	5,842	1	,016	2,231
KAud_Ind	,932	,274	11,545	1	,001	2,541
Constant	-3,561	,978	13,258	1	,000	,028

Berdasarkan hasil pengujian pada Tabel di atas dapat dilihat nilai signifikansi ukuran dewan komisaris independen (DKom_Ind) terhadap kualitas audit adalah sebesar 0,016. Karena nilai signifikansi lebih kecil dari tingkat kekeliruan 5% yaitu $0,016 < 0,05$ maka diputuskan untuk menolak H_0 sehingga H_1 diterima. Jadi berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa ukuran dewan komisaris independen (DKom_Ind) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa efek Indonesia. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya dalam penelitian Hay et al., (2008) dan Pangaribuan (2016) yang menunjukkan bahwa

karakteristik dewan komisaris yang salah satu proxynya adalah independensi dewan komisaris, berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian pada hipotesa kedua menunjukkan bahwa nilai signifikansi ukuran komite audit independen (KAud_Ind) terhadap kualitas audit adalah sebesar 0,001, nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari tingkat kekeliruan 5% sehingga diputuskan untuk menolak H2o sehingga H2a diterima. Berdasarkan hasil pengujian diatas dapat disimpulkan bahwa ukuran komite audit independen (KAud_Ind) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian pangaribuan (2016) dimana karakteristik komite audit yang salah satu indikatornya adalah independensi komite audit, berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

KESIMPULAN

Ukuran dewan komisaris independen yang besar dalam perusahaan perbankan menghasilkan pengawasan yang lebih baik dengan komitmen yang tinggi dan tanpa adanya kepentingan pribadi menjadikan kinerja yang lebih optimal. Dewan komisaris akan bekerja sama dengan komite audit yang telah dibentuk menentukan KAP yang lebih baik (yaitu *big 4*) untuk melakukan pemeriksaan yang menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Keberadaan komite audit independen yang berjumlah besar akan memberikan pengawasan yang lebih baik terhadap informasi yang akan diterbitkan. Hal tersebut memastikan bahwa kegiatan-kegiatan yang dilakukan telah mematuhi undang-undang yang berlaku dan juga memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris untuk menunjuk KAP yang dipandang akan memberikan kinerja yang baik sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik.

Berdasarkan pembahasan dan hasil penelitian yang diuraikan, maka pengawas bank agar meningkatkan pengawasan terhadap pembentukan dewan komisaris independen dan juga komite audit independen pada perusahaan perbankan di Indonesia. Hal ini didasarkan atas temuan penelitian bahwa nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,369 yang berarti kualitas audit dapat dijelaskan oleh ukuran dewan komisaris independen dan ukuran komite audit independen adalah sebesar 36,9%, sisanya sebesar 63,1% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Antonia, E. (2008). *Analisis Pengaruh Reputasi Auditor, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Leverage, Kepemilikan Manajerial dan Proporsi Komite Audit Independen Terhadap Manajemen Laba*. Semarang: Universitas Diponegoro. (tesis)
- Beisland, L. A., Mersland, R. & Strøm, R.O. (2015). *Audit Quality and Corporate Governance: Evidence from the Microfinance Industry*. International Journal of Auditing. © 2015 John Wiley & Sons Ltd.

- Carcello, J.V., Hermanson, D.R., Neal, T.L., & Riley, R.A, Jr., (2002). Board characteristics and audit fees. *Contemporary Accounting Research*; Fall 2002; 19, 3; ABI/INFORM Complete, pg. 365.
- DeAngelo. L. E. (1981). Auditor independence, “low balling” and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3, 113-127
- DeFond, M. L. (1992). The Association between Changes in Client Firm Agency Costs and Auditor Switching. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 11(1), 16-31.
- Efraim, F. G. (2010). *Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia*. Simposium Nasional Akuntansi 13.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hay, D., Knechel, W., & Ling, H. (2008). Evidence on the impact of internal control and corporate governance on audit fees. *International Journal of Auditing*, 12 (1), 9–24.
- Hogan, C. E. (1997). Cost and Benefits of Audit Quality in The IPO Market: A Self Selection Analysis. *The Accounting Review*. Januari. p. 67-86.
- Ikhsan, A., & Suprasto, H. B. (2008). *Teori Akuntansi & Riset Multiparadigma*. Yogyakarta: GRAHA ILMU.
- International Finance Corporation, Advisory Services in Indonesia. (2014). *The Indonesia Corporate Governance Manual*. 1st edition. January 2014.
- Jackson, A. B., Moldrich, M. & Roebuck, P. (2008). Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*, 23 (5), pp. 420 – 437.
- Jensen, M & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economic* 3(4) 305-360.
- Lawrence, A., Minutti-Meza, M., & Zhang, P. (2011). Can big 4 versus non-big 4 differences in audit-quality proxies be attributed to client characteristics? *Accounting Review*, 86 (1), 259-286.
- Nadia, R. N. & Arifin, S. (2013). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penetapan Fee Audit Eksternal pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 2 No. 2, Hal. 1-11.

- O'Sullivan, N. & Diacon, S. (2003). Board Composition and Performance in Life Insurance Companies, *British Journal of Management*, 14(2), p. 115-129.
- Pangaribuan, H. (2016). *Pengaruh Karakteristik Komite Audit, Karakteristik Dewan Komisaris dan Struktur Kepemilikan Terhadap Kualitas Audit Serta Implikasinya Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan: Studi Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Pada Tahun 2010-2014*. Bandung, Jawa Barat. Universitas Katolik Parahyangan. (Disertasi).
- Peraturan Bank Indonesia No. 8/4/PBI/2006, Tentang Pelaksanaan *Good Corporate Governance* Bagi Bank Umum.
- Peraturan Bank Indonesia No. 8/14/PBI/2006, Tentang Perubahan Atas Peraturan Bank Indonesia No. 8/4/PBI/2006, Tentang Pelaksanaan *Good Corporate Governance* Bagi Bank Umum.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33 /POJK.04/2014, Tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan, Nomor 55/POJK.04/2015, tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit.
- Rustiarini, N. W. (2005). Komite Audit dan Kualitas Audit: Kajian Berdasarkan Karakteristik, Kompetensi, dan Aktivitas Komite Audit. Thesis, Mahasaraswati Denpasar University; Denpasar-Bali.
- Siregar, S. V., Fitriany, A., Wibowo, A., & Anggraita, V. (2012). Audit tenure, auditor rotation, and audit quality: the case of Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*, 5(1), 55-74.
- Soliman, M. M. & Elsalam, M. A. (2012). Corporate Governance Practices and Audit Quality. *International Journal of Social, Behavioral, Educational, Economic, Business and Industrial Engineering*, 6(11)
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*, Bandung: Alfabeta
- Uyanto, S. S. (2009). *Pedoman Analisis Data dengan SPSS*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Widiastuty, E. dan Febrianto, R. (2010). *Pengukuran Kualitas Audit: Sebuah Esai*. Audi Jurnal Akuntansi dan Bisnis, 5(2), Juli 2010. Denpasar: Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.

- Widyantari, A. A. A. P. (2011). *Opini Audit Going Concern dan Faktor-faktor yang Memengaruhi: Studi Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia*. Denpasar, Bali. Universitas Udayana Denpasar. (Tesis).
- Widyati, F. M. (2013). Pengaruh Dewan Direksi, Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Manajerial Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Kinerja Keuangan. *Jurnal Ilmu Manajemen Universitas Negeri Surabaya*, 1 (1) Januari 2013.
- Bursa Efek Indonesia, (2010). *Laporan Keuangan dan Tahunan*. [online]. Tersedia: <http://www.idx.co.id/idid/beranda/perusahaantercatat/laporankeuangandantahunan.aspx>
- Zunaidah, S., John, C. G., Amariah, H.H., Zuraidah, M. S., dan Carl B. McGowan (2013). Managerial Ownership, Leverage and Audit Quality Impact on Firm Performance: Evidence from The Malaysian Ace Market. *Accounting and Taxation*.5 (1), 2013.