

KARAKTERISTIK AUDITOR DAN KECURANGAN LAPORAN KEUANGAN

Irga Ayudias Tantri¹, Anis Chariri²

Universitas Diponegoro¹²

¹²Corresponding author: irgaayudiastantri@students.undip.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Article history:

Dikirim tanggal: 22/06/2023

Revisi pertama tanggal: 17/07/2023

Diterima tanggal: 21/08/2023

Tersedia online tanggal: 28/12/2023

ABSTRAK

Kecurangan laporan keuangan berpotensi merugikan perusahaan. Studi tentang kecurangan laporan keuangan yang berkaitan dengan keterlibatan akuntan publik memberikan bukti empiris yang terbatas. Oleh karena itu, tujuan penelitian ini adalah menguji pengaruh spesialisasi industri auditor, audit tenure, audit fee serta ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap kecurangan laporan keuangan pada perusahaan pertambangan dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2017-2021. Dengan menggunakan analisis regresi logistik dilakukan pengujian terhadap 59 perusahaan sampel dari 295 observasi. Hasil pengujian menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor, audit tenure, dan audit fee tidak berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan, sementara ukuran KAP berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan. Implikasi kepada pemegang saham mendominasi manfaat menggunakan KAP Big Four. Regulator perlu meninjau KAP yang kecil (non-Big Four) untuk memastikan kemampuan dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan.

Kata Kunci: Kecurangan laporan keuangan, spesialisasi Industri Auditor, audit tenure, audit Fee, ukuran KAP.

ABSTRACT

Fraudulent financial statements have the potential to harm a company. Studies of financial statement fraud relating to the involvement of public accountants provide limited empirical evidence. Therefore, this research aims to examine the influence of auditor industry specialization, audit tenure, audit fees, and the size of the Public Accounting Firm on fraudulent financial reports in mining and construction companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2017 to 2021. Testing was carried out on 59 sample companies from 295 observations using logistic regression analysis. The test results show that auditor industry specialization, audit tenure, and audit fees do not affect financial report fraud, while audit firm size affects financial report fraud. The implications for shareholders dominate the benefits of using Big Four public accounting firms. Regulators need to review small (non-Big Four) public accounting firms to ensure the capability to detect financial statement fraud.

Keywords: Financial statement fraud, auditor industry specialization, audit tenure, audit fee, audit firms size.

1. Pendahuluan

Fraud atau kecurangan merupakan sebuah kecerobohan bahkan kesengajaan dalam menjalankan sesuatu atau tidak melaksanakan sesuatu sesuai dengan aturannya, sehingga secara material laporan keuangan dapat menyesatkan (Tuanakotta, 2010). Hasil survei *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) tahun 2022, terdapat 86% kasus kecurangan aset yang menyebabkan kerugian sekitar \$100.000, 50% kasus korupsi yang menyebabkan kerugian sekitar \$150.000 dan 9% kasus *financial statement fraud* yang menyebabkan kerugian sekitar \$593.000. Tidak sedikit perusahaan besar dunia yang terkait dengan skandal kecurangan laporan keuangan, contohnya WorldCom, Qwest, Enron Corporation, Xerox dan Tyco serta lainnya. Kasus-kasus tersebut sempat menghebohkan dunia terutama pada kasus Enron Corporation yang melakukan kecurangan laporan keuangan dengan cara menaikkan laba serta menutupi utang yang mencapai lebih dari \$1 miliar dalam upaya memperluas pertumbuhan bisnis dan menjaga saham untuk kepentingan investor. Ironisnya, kantor akuntan publik Arthur Anderson terlibat dalam aksi kecurangan ini.

Di Indonesia, telah terjadi berbagai kasus pemalsuan dan manipulasi laporan keuangan yang juga melibatkan pihak akuntan publik. Salah satu contoh kasus manipulasi data dalam laporan keuangan terjadi pada PT Waskita Karya (Persero) Tbk, dimana Waskita melakukan kelebihan pencatatan (*overstate*) dalam laporan keuangan. Menurut catatan keuangan Waskita, terdeteksi kelebihan laba bersih yang telah dicatat sejak tahun 2004-2007 dengan jumlah total mendekati Rp500 miliar. Kasus ini terungkap bahwa kantor konsultan Ishak, Saleh, Soewondo dan rekan bertindak sebagai auditor perusahaan tersebut pada tahun 2007. Kemudian terdapat penggelapan dana yang dilakukan oleh PT Timah pada tahun 2016. Afrianto (2016) jurnalis dari detik.com dan juga Ketua Ikatan Karyawan Timah (IKT) menyebut bahwa perusahaan sengaja membuat laporan keuangan fiktif demi menutupi tidak sehatnya kondisi keuangan selama lebih dari tiga tahun, hingga mengakibatkan kerugian sekitar Rp. 59 miliar. PT Timah juga sudah memanipulasi laporan keuangan dengan menaikkan laba bersih sebesar 5,76%. Hal tersebut membuat harga saham PT Timah melonjak hingga 158,87% dari November 2018 hingga Februari 2019. Kenaikan laba yang cukup tinggi tersebut melibatkan auditor Pwc Indonesia (Jatmiko, 2020).

Okolie (2014) menjelaskan bahwa skandal keuangan perusahaan menghadirkan tantangan yang berat terhadap kebenaran, akurasi, kredibilitas dan kegunaan laporan keuangan. Oleh karena itu, sebagai profesi yang dipercaya masyarakat, akuntan publik dituntut untuk mampu memberikan hasil audit yang profesional dan akuntabel. Para pelaku *fraud* melakukan kecurangan untuk kepentingannya sendiri dan tidak memikirkan dampak jangka panjang. Pada umumnya, mereka akan cenderung menghindari risiko, sehingga menimbulkan kecurangan. Teori agensi memberikan gambaran bahwa auditor yang baik akan memiliki kemampuan mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan, sehingga mampu mengurangi potensi permasalahan dalam hubungan keagenan seperti asimetris informasi. Dalam mendeteksi kemungkinan kecurangan, auditor spesialis industri membutuhkan kualitas meliputi keahlian, kecakapan, dan kelayakan umum dan khusus (Khaksar et al., 2022). Dengan adanya auditor khusus industri mereka memiliki pemahaman yang lebih mendalam mengenai karakteristik industri, standar akuntansi,

peraturan khusus industri dan risiko di setiap industri sehingga dapat mendeteksi penipuan dengan lebih baik (Mukhlisin 2018; Romanus et al., 2008).

Independensi auditor dipertahankan jika mekanisme tata kelola perusahaan mencegah masa audit (*audit tenure*) yang diperpanjang dan hubungan auditor dan klien yang permanen. Masa jabatan yang panjang mengurangi skeptisisme profesional auditor dan karenanya menurunkan kemampuan untuk mendeteksi sebuah kecurangan pada pelaporan keuangan (Khaksar et al., 2022). Maka, durasi tenur audit merupakan sinyal dalam mendeteksi kecurangan (Lee & Ha, 2021).

Berdasarkan perspektif teori keagenan, diperlukan pihak independen yaitu auditor untuk melaksanakan proses audit guna mengatasi asimetri informasi (Silaen et al., 2016). Tenur audit yang panjang dapat menumbuhkan korelasi baik antara klien dengan auditor serta memudahkan auditor dalam mengumpulkan data selama proses audit (Mahami & Mouloudj 2020). Hasil penelitian Cassell et al. (2016) mengungkapkan terjadi pengurangan risiko penipuan lebih besar di antara perusahaan dengan masa kerja auditor yang lebih lama.

Ketika auditor merasakan risiko salah saji material yang lebih tinggi, mereka perlu mengalokasikan lebih banyak jam kerja untuk mengidentifikasi masalah dan menguatkan bukti audit, mereka juga perlu melakukan pengujian substantif dan meningkatkan ukuran sampel atau melakukan prosedur analitik pada tingkat yang lebih rinci (Hsieh et al., 2020). Hal tersebut membuat semakin tingginya audit *fee* karena auditor harus berusaha lebih keras dalam mengumpulkan bukti yang memadai sebelum menyampaikan pendapatnya (Yuniarti, 2021). Setelah klien mengungkapkan aktivitas penipuan, audit *fee* rata-rata meningkat secara signifikan karena peningkatan jam audit, bukan premi audit. Penyesuaian audit *fee* bergantung pada apakah auditor memiliki daya tawar dalam menegosiasikan audit *fee* dengan klien mereka (Lee & Ha 2021). Peningkatan upaya auditor dengan biaya yang tinggi dikaitkan dengan penurunan risiko kecurangan yang tinggi (Cassell et al., 2016). Maka, dapat dikatakan semakin tinggi audit *fee* akan berdampak pada pencegahan serta deteksi kecurangan laporan keuangan yang meningkat.

Jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) perlu dilihat oleh sebuah perusahaan sebagai pihak yang independen dan memiliki kompetensi. Hal ini dikarenakan, ketika terjadi kasus kecurangan dalam hasil audit yang tidak akurat akan terjadi pengikisan terhadap kepercayaan publik. Choi et al., (2010) menyatakan bahwa independensi dalam mengungkapkan dan melaporkan tindakan kecurangan yang dilakukan oleh klien cenderung dimiliki oleh KAP yang berukuran besar. Hapsoro dan Santoso (2018) berpendapat akrual diskresioner akan lebih rendah didapat dari KAP besar dibandingkan KAP kecil, sehingga KAP besar dapat meningkatkan kredibilitas akrual yang dilaporkan dan dengan demikian meningkatkan nilai informasi akrual diskresioner. Palmrose (1988) dan Lisic et al. (2015) bahkan berani menegaskan bahwa kasus kecurangan akan sangat lebih jarang terjadi ketika perusahaan menggunakan KAP *Big Four* dan *Big Eight*.

Berdasarkan fenomena yang sudah diuraikan, penelitian ini berfokus untuk menguji kecurangan laporan keuangan dengan karakteristik auditor. Adapun penelitian mengenai deteksi kecurangan laporan keuangan terhadap karakteristik auditor masih sedikit dilakukan di Indonesia. Fokus penelitian ini juga spesifik pada perusahaan pertambangan dan kontruksi, dimana menjadi sektor yang paling rawan terjadi manipulasi laporan

keuangan. Tahun 2022 lalu, dalam *Report to the Nations* yang dirilis oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE 2022) mencatat bahwa kasus kecurangan laporan keuangan terbesar terjadi dalam sektor pertambangan dengan kerugian mencapai \$250.000. Kondisi ini yang melatarbelakangi pentingnya analisis dalam mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan. Secara teoritis kontribusi yang dapat diberikan dari penelitian ini yaitu mencoba memperluas temuan *research* terkait dengan laporan keuangan yaitu pentingnya mempertimbangkan karakteristik auditor dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan, sehingga perusahaan bisa melakukan pemantauan atau pengawasan yang lebih baik dalam pencegahan *fraud*. Secara praktis, hasil penelitian ini berkontribusi dalam memberikan informasi untuk perusahaan dalam mempertimbangkan ukuran KAP dikarenakan KAP yang lebih besar cenderung memiliki kemampuan yang lebih tinggi dalam mendeteksi adanya kecurangan laporan keuangan. Teori keagenan digunakan untuk membantu menjelaskan peran karakteristik auditor dalam mengurangi konflik. Menurut teori agensi, auditor yang baik akan memiliki kemampuan mendeteksi kecurangan laporan keuangan dan dapat meminimalkan terjadinya asimetris informasi. Hasil dari penelitian ini juga dapat menjadi referensi untuk para regulator dalam mengurangi *fraud* laporan keuangan dengan mempertimbangkan karakteristik auditor.

2. Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Teori agensi memberikan gambaran bahwa seorang auditor yang kompeten akan memiliki kapabilitas untuk mengidentifikasi tindakan kecurangan dalam laporan keuangan, dengan tujuan untuk mengurangi potensi masalah dalam konteks agensi, seperti ketidakseimbangan informasi. Teori keagenan digunakan untuk membantu menjelaskan peran karakteristik auditor dalam mengurangi potensi konflik antara pihak prinsipal dan agen. Auditor independen bertanggung jawab untuk menilai laporan keuangan, melindungi kepentingan pemegang saham dari manajer dan mengendalikan aktivitas manajer, sehingga dengan menerapkan auditor independen maka akan mengurangi adanya asimetri informasi (Jensen & Meckling 1976).

Para pelaku *fraud* melakukan kecurangan untuk kepentingannya sendiri dan tidak memikirkan dampak jangka panjang. Pada umumnya, mereka akan cenderung menghindari risiko, sehingga menimbulkan kecurangan. Oleh karenanya, para unit bisnis biasanya akan mencari jaminan dan kontrol yang tepat atas aktivitas manajemen dengan lebih terfokus pada auditor yang memiliki kualitas dan independensi yang baik untuk mengurangi biaya agensi dan mendeteksi kesalahan manajerial seperti penipuan dan manajemen laba (Khaksar et al., 2022; Mukhlisin 2018; Zuo & Guan 2014).

Dalam mendeteksi kemungkinan kecurangan, auditor spesialisasi industri membutuhkan kualitas meliputi keahlian, kecakapan, dan kelayakan umum dan khusus (Khaksar et al., 2022). Dengan adanya auditor khusus industri memberikan pemahaman yang lebih mendalam tentang fitur industri, standar akuntansi, peraturan khusus industri dan risiko di setiap industri sehingga dapat mendeteksi penipuan dengan lebih baik (Mukhlisin 2018; Romanus et al., 2008). Pandangan serupa juga ditunjukkan oleh penelitian Gul et al. (2009) dimana pengetahuan dan keahlian industri meningkatkan penilaian auditor dan auditor dengan keahlian industri di bidang klien lebih cenderung mendeteksi kecurangan dan misrepresentasi dan memberikan audit berkualitas lebih tinggi.

Konsekuensinya auditor dengan spesialisasi industri tertentu mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan auditor dengan spesialisasi industri diyakini dapat mengurangi kecurangan laporan keuangan (Khaksar et al., 2022). Pandangan ini selaras dengan penelitian Mukhlisin (2018) yang mengindikasikan kecenderungan untuk mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan dapat ditemukan pada perusahaan yang diaudit oleh KAP yang memiliki spesialisasi industri. Udayanti dan Ariyanto (2017) juga menemukan bahwa auditor yang memiliki latar belakang spesialisasi industri cenderung lebih mampu dalam mengidentifikasi kemungkinan adanya kecurangan dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

H₁: Spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap kecurangan laporan keuangan.

Independensi auditor dipertahankan jika mekanisme tata kelola perusahaan mencegah masa audit (*audit tenure*) yang diperpanjang dan hubungan auditor dan klien yang permanen. Masa jabatan yang panjang mengurangi skeptisisme profesional auditor dan karenanya menurunkan kemampuan untuk mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan (Khaksar et al., 2022). Oleh sebab itu, durasi tenur audit merupakan sinyal dalam mendeteksi kecurangan (Lee & Ha, 2021). Perspektif lain berasal dari Myers et al. (2003) dan Yuniarti (2021) yang mengungkapkan bahwa masa jabatan auditor yang panjang juga memberikan kesempatan yang lebih besar bagi auditor untuk belajar lebih banyak tentang klien dan dengan demikian lebih sedikit asimetri informasi dan auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih dalam terhadap bisnis klien dan mengurangi ketergantungan pada estimasi yang diberikan oleh manajemen.

Berdasarkan perspektif teori keagenan, diperlukan pihak independen yaitu auditor untuk melaksanakan proses audit guna mengatasi asimetri informasi (Silaen et al., 2016). Hubungan yang baik antara klien dan auditornya dapat terbentuk melalui durasi tenur audit yang panjang, sehingga pengumpulan data selama proses audit akan menjadi lebih mudah bagi auditor (Mahami & Mouloudj 2020). Berdasarkan hasil penelitian Cassell et al. (2016) terjadi pengurangan risiko penipuan lebih besar di antara perusahaan dengan masa kerja auditor yang lebih lama. Hubungan auditor dengan perusahaan yang terjadi dalam jangka panjang memungkinkan auditor dengan mudah mendapatkan akses dokumen pendukung tanpa adanya intervensi dari manajemen perusahaan sehingga kualitas audit akan meningkat (Ayu et al., 2021). Selain itu, peningkatan pengetahuan auditor tentang kinerja perusahaan dapat dicapai melalui durasi tenur audit yang berjalan dalam waktu yang cukup panjang, sehingga kemampuan auditor dalam mendeteksi tindakan kecurangan menjadi optimal (Kuntari et al., 2017). Sementara itu, Stiawan dan Wati (2022) dalam hasil penelitiannya menyatakan adanya pengaruh positif yang signifikan dari *audit tenure* terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

H₂ : *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap kecurangan laporan keuangan.

Ketika auditor merasakan risiko salah saji material yang lebih tinggi, mereka perlu mengalokasikan lebih banyak jam kerja untuk mengidentifikasi masalah dan menguatkan bukti audit, mereka juga perlu melakukan pengujian substantif dan meningkatkan ukuran sampel atau melakukan prosedur analitik pada tingkat yang lebih rinci (Hsieh et al., 2020). Hal tersebut membuat semakin tingginya *audit fee* karena auditor harus berusaha lebih

keras dalam mengumpulkan bukti yang memadai sebelum menyampaikan pendapatnya (Yuniarti, 2021). Setelah klien mengungkapkan aktivitas penipuan, audit *fee* rata-rata meningkat secara signifikan karena peningkatan jam audit, bukan premi audit. Penyesuaian audit *fee* bergantung pada apakah auditor memiliki daya tawar dalam menegosiasikan audit *fee* dengan klien mereka (Lee & Ha, 2021). Peningkatan upaya auditor dengan biaya yang tinggi dikaitkan dengan penurunan risiko kecurangan yang tinggi (Cassell et al., 2016). Hasil penelitian Korompis dan Latjandu (2017), Sandoria dan Pangaribuan (2020) juga mengungkapkan bahwa besarnya audit *fee* memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan, dimana semakin besar jumlah audit *fee* yang diberikan oleh perusahaan kepada auditor, maka upaya dalam mencegah serta mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan juga mengalami peningkatan.

H₃ : Audit *fee* berpengaruh positif terhadap kecurangan laporan keuangan.

Jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) perlu dilihat oleh sebuah perusahaan sebagai pihak yang independen dan memiliki kompetensi. Hal ini dikarenakan, ketika terjadi kasus kecurangan dalam hasil audit yang tidak akurat akan terjadi pengikisan terhadap kepercayaan publik. Choi et al. (2010) menyatakan bahwa independensi dalam mengungkapkan dan melaporkan tindakan kecurangan yang dilakukan oleh klien cenderung dimiliki oleh KAP yang berukuran besar. Hapsoro dan Santoso (2018) berpendapat akrual diskresioner akan lebih rendah didapat dari KAP besar dibandingkan KAP kecil, sehingga KAP besar dapat meningkatkan kredibilitas akrual yang dilaporkan dan dengan demikian meningkatkan nilai informasi akrual diskresioner. Palmrose (1988) dan Lisic et al. (2015) bahkan berani menegaskan bahwa kasus kecurangan akan sangat lebih jarang terjadi ketika perusahaan menggunakan KAP *Big Four* dan *Big Eight*. Penelitian yang dilakukan oleh Muliawan dan Sujana (2017), Cassell et al. (2016), Payne dan Williamson (2021) serta Aldona dan Trisnawati (2018) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif antara ukuran KAP dengan kemampuan dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan. Audit yang dilakukan oleh kantor akuntan publik yang memiliki afiliasi dengan gelar *Big Four*, cenderung lebih efektif dan memungkinkan untuk lebih cepat mengidentifikasi potensi kecurangan dalam laporan keuangan (Diyanti & Wijayanti, 2019).

H₄ : Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kecurangan laporan keuangan.

3. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Populasi yang menjadi fokus penelitian meliputi seluruh perusahaan disektor pertambangan dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2017-2021. Data penelitian diperoleh dari website resmi *www.idx.co.id*. Analisis regresi logistik digunakan sebagai analisis statistik data. Pengolahan data menggunakan software SPSS versi 26. *Purposive sampling method* digunakan dalam memilih sampel penelitian, dimana sampel penelitian dipilih berdasarkan kriteria-kriteria tertentu yang sesuai dengan tujuan penelitian. Kriteria untuk seleksi sampel dijelaskan dalam Tabel 1:

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Total
1.	Perusahaan pertambangan dan kontruksi di Indonesia terdaftar di BEI	67
2.	Perusahaan tidak menyajikan laporan keuangan secara lengkap selama periode 2017-2021	(6)
3.	Perusahaan yang tidak memiliki kelengkapan data terkait dengan variabel penelitian	(2)
	Sampel penelitian yang digunakan	59
	Jumlah data penelitian selama 5 tahun (59 x 5)	295

Sumber: Bursa Efek Indonesia (2023)

Kecurangan laporan keuangan yang merupakan variabel dependen diukur melalui model Beneish M-Score. Penggunaan model Beneish M-Score ini karena menggunakan 8 (delapan) rasio keuangan dalam mengidentifikasi perusahaan yang mengindikasikan manipulasi atau melakukan kecurangan laporan keuangan. Delapan variabel yang terdapat dalam Beneish M-Score untuk mendeteksi tindakan manipulasi atau kecurangan dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Indikator Beneish M-Score

Indikator	Deskripsi	Rumus
DSRI	<i>Days sales in receivable index</i>	$DSRI = \frac{Receivables_t / Sales_t}{Receivables_{t-1} / Sales_{t-1}}$
GMI	<i>Gross margin index</i>	$GMI = \frac{Sales_{t-1} - Cost\ of\ goods\ sold_{t-1} / Sales_{t-1}}{Sales_t - Cost\ of\ goods\ sold_t / Sales_t}$
AQI	<i>Asset quality index</i>	$AQI = \frac{1 - (Current\ assets_t + PP\&E) / Total\ assets_t}{1 - (Current\ assets_{t-1} + PP\&E) / Total\ assets_{t-1}}$
SGI	<i>Sales Growth Index</i>	$SGI = \frac{Sales_t}{Sales_{t-1}}$
DEPI	<i>Depreciation index</i>	$DEPI = \frac{Depreciation_{t-1} / (Depreciation_{t-1} + PP\&E_{t-1})}{Depreciation_t / (Depreciation_t + PP\&E_t)}$
Indikator	Deskripsi	Rumus
SGAI	<i>Sales general administrative index</i>	$SGAI = \frac{Sales, general, and administrative\ expense_t / Sales_t}{Sales, general, and administrative\ expense_{t-1} / Sales_{t-1}}$
LVGI	<i>Leverage index</i>	$LVGI = \frac{LTD_t + Current\ Liabilities_t / Total\ assets_t}{LTD_{t-1} + Current\ Liabilities_{t-1} / Total\ assets_{t-1}}$
TATA	<i>Total accruals to total assets</i>	$TATA = \frac{\Delta Current\ assets_t - \Delta Cash_t - (\Delta Current\ liabilities_t - \Delta Current\ maturities\ of\ LTD_t - \Delta Income\ tax\ payable_t) - Depreciation\ and\ amortization_t}{Total\ assets}$

Sumber: Beneish (1999)

Nilai Beneish M-Score dapat dihitung dengan menggunakan rumus berikut:

$$Mscore = -4,840 + 0,920DSRI + 0,528GMI + 0,404AQI + 0,892SGI + 0,115DEPI - 0,172SGAI + 4,679 TATA - 0,327LVGI$$

Apabila nilai Beneish M-Score < -2,22, maka perusahaan tidak terindikasi melakukan *fraud*. Namun, bila nilai Beneish M-Score > -2,22, terdapat indikasi *fraud* pada perusahaan. Hasil dari perhitungan Beneish M-Score akan menghasilkan dua kategori yang akan membentuk variabel *dummy*. Perusahaan yang memiliki indikasi melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan (*fraud*) akan diberi kode 1 (satu) dan sebaliknya apabila perusahaan tidak memiliki indikasi kecurangan dalam pelaporan keuangan (*non-fraud*) maka diberi kode 0 (nol).

Spesialisasi industri auditor, audit *tenure*, audit *fee*, dan ukuran KAP merupakan variabel independen dalam penelitian. Auditor dengan spesialisasi industri diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Khusus spesialisasi industri auditor diberikan skor 1, sedangkan auditor tanpa spesialisasi industri akan memperoleh nilai 0. Pengukuran spesialisasi industri auditor didasarkan pada metode yang diterapkan dalam penelitian Evans (2017) yang menggunakan pendekatan pangsa pasar (*market share*). Pendekatan tersebut dapat diidentifikasi melalui perbandingan antara total aset perusahaan yang diaudit oleh entitas di industri tertentu dengan total aset keseluruhan. Auditor dikatakan memiliki spesialisasi industri jika *market share* jumlahnya sama dengan atau lebih besar dari 15% dalam industri tertentu. Rumus dari model pendekatannya adalah sebagai berikut:

$$SPEC_{ik} = \frac{\sum_{j=1}^{jk} Total\ Aset_{ijk}}{\sum_{k=1}^K \sum_{j=1}^{jk} Total\ Aset_{jk}}$$

Keterangan :

i = indikator KAP

j = indikator perusahaan klien

k = indikator industri klien I

K = jumlah KAP pada industri K

J = jumlah klien yang diaudit oleh KAP I pada industri k

Total Aset = total aset klien j yang diaudit oleh auditor I pada industri k

Audit *tenure* merujuk pada jangka waktu yang berkelanjutan dimana auditor telah melakukan audit terhadap aktivitas bisnis, diukur dengan total tahun sejak KAP terakhir melakukan audit terhadap laporan keuangan klien. Audit *tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan antara perusahaan sampel dengan auditor (Cassell et al., 2016). Audit *fee* dalam penelitian ini dihitung dengan menerapkan logaritma natural dari total biaya audit yang dikenakan kepada klien (Lee & Ha 2021). Dalam menghitung besarnya ukuran KAP digunakan variabel *dummy*, dengan nilai 1 untuk KAP *Big Four*, dan nilai 0 untuk KAP *Non Big Four* (Choi et al., 2010).

Pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini melalui metode regresi logistik (*logistic regression*). Karakteristik dari analisis regresi logistik adalah ketidakbergantungan terhadap distribusi normal dalam variabel independennya (Ghozali, 2018). Oleh sebab itu, dalam konteks ini uji normalitas, uji heteroskedastisitas, serta uji asumsi klasik pada variabel independen tidak dibutuhkan dalam analisis regresi logistik. Dalam menguji hipotesis analisis regresi logistik memerlukan uji overall

fit model, uji kesesuaian model, dan koefisien determinasi (Nagelkerke R Square). Model regresi logistik ini dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Fraud} = \alpha + \beta_1\text{SPEC} + \beta_2 \text{Tenure} + \beta_3\text{LnFee} + \beta_4\text{BIG} + e$$

Keterangan :

Fraud = Deteksi kecurangan laporan keuangan dengan Beneish M-Score

SPEC = Variabel *dummy* yaitu khusus industri auditor akan diberikan skor 1 sedangkan skor 0 diberikan kepada auditor yang tidak memiliki spesialisasi industri.

Tenure = menghitung jumlah tahun perikatan antara perusahaan sampel dengan auditor

LnFee = logaritma natural dari audit *fee*

BIG = Variabel *dummy* yaitu KAP *Big Four* bernilai 1 & KAP *Non Big Four* bernilai 0

e = Residual error

4. Hasil dan Pembahasan

Skala pengukuran rasio hasil dari analisis statistik deskriptif merupakan deskripsi variabel dalam sampel penelitian. Analisis statistik deskriptif akan menghasilkan nilai maksimum, nilai minimum, dan mean (rata-rata) serta standar deviasi dari variabel sampel penelitian. Sementara itu, untuk mendeskripsikan variabel melalui skala pengukuran nominal menggunakan analisis frekuensi.

Tabel 3. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Audit Tenure</i>	295	0.000	5.000	1.9661	1.463
<i>Audit Fee</i>	295	14.106	29.727	22.8996	2.06741
Valid N (listwise)	295				

Berdasarkan Tabel 3, besarnya data yang diterapkan dalam penelitian ini terungkap dalam nilai N, yakni terdiri dari 295 data yang mencakup periode penelitian dari tahun 2017 hingga 2021. Analisis deskriptif pada variabel independen, yaitu *audit tenure* mengungkapkan nilai rata-rata adalah sebesar 1,9661, yang mengindikasikan bahwa rata-rata *tenur* audit perusahaan sampel adalah 1 tahun 9 bulan. Standar deviasi sebesar 1,463, mengimplikasikan bahwa variabilitas *tenur* audit memiliki penyebaran sekitar 146,3% dari jumlah perusahaan yang diteliti, yaitu 59 perusahaan. Di sisi lain, analisis statistik deskriptif pada variabel *audit fee* menghasilkan rata-rata sekitar 22,8996 dengan standar deviasi sekitar 2,06741. Hal ini menggambarkan besarnya *audit fee* sekitar 22,8996 miliar rupiah dalam jangka lima tahun dan karena standar deviasi lebih rendah dari nilai rata-ratanya, sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa data dari variabel *audit fee* menunjukkan homogenitas.

Tabel 4 menampilkan hasil analisis distribusi frekuensi untuk pengukuran variabel dengan skala nominal. Variabel *fraud* diukur dengan menggunakan variabel *dummy* yang menunjukkan jumlah sampel dalam kategori perusahaan yang tidak terindikasi *fraud* yaitu sebanyak 208 atau sebesar 70,5%. Kemudian untuk sampel yang terindikasi melakukan *fraud* ada 87 data atau 29,5%. Variabel independen spesialisasi industri auditor mengindikasikan bahwa terdapat 84 data atau 28,5% yang mewakili perusahaan yang telah

menjalani proses audit dengan spesialisasi industri auditor, sementara kategori perusahaan yang tidak menggunakan spesialisasi industri auditor memiliki jumlah data sebanyak 211 atau 71,5%. Selama periode pengamatan persentase penggunaan KAP *Non Big Four* masih lebih tinggi dibanding dengan KAP *Big Four* yaitu 67,1% sedangkan penggunaan KAP *Big Four* hanya sebesar 32,9%.

Tabel 4. Distribusi Frekuensi

Variabel	N	Kategori	Jumlah	Persentase
Fraud	295	Terindikasi <i>Fraud</i> (1)	87	29,50%
		Terindikasi <i>Non fraud</i> (0)	208	70,50%
Spesialisasi Industri Auditor	295	Spesialisasi Industri (1)	84	28,50%
		Non Spesialisasi Industri (0)	211	71,50%
Ukuran KAP	295	KAP Big 4 (1)	97	32,90%
		KAP Non Big 4 (0)	198	67,10%

Berdasarkan pengujian Hosmer dan Lemeshow, model telah disajikan pada Tabel 5 dengan nilai Chi-Square sebesar 4.300 dan nilai signifikansi 0,829, yang mana berada diatas angka 0,05. Hasil uji tersebut menjelaskan bahwa regresi model penelitian ini yang mencakup variabel spesialisasi industri auditor, audit *tenure*, audit *fee* serta ukuran KAP terhadap kecurangan laporan keuangan dapat digunakan untuk analisis lebih lanjut karena kesesuaiannya dengan data observasi.

Tabel 5. Hasil Uji Kesesuaian Model

Model	Index	Hasil
Uji Hosmer dan Lemeshow	Chi-square	4.300
	df	8
	Sig.	0.829
Uji Overall fit model	-2 Log likelihood	357.832
	-2 Log likelihood	349.442
Uji Omnibust Model	Chi-square	8.389
	df	4
	Sig.	.078

Sementara itu, hasil uji overall fit model secara keseluruhan menunjukkan bahwa nilai -2Log Likelihood (block number = 0) memiliki nilai sebesar 357.832 dan nilai -2Log Likelihood (block number = 1) memiliki nilai sebesar 349.442. Hasil tersebut mengindikasikan adanya penurunan sebesar 8.389 pada -2Log Likelihood. Hasil tersebut menjelaskan bahwa dengan penambahan empat variabel independen ke dalam model regresi logistik, model fit dapat ditingkatkan dan model regresi tersebut lebih baik atau sesuai dengan data observasi.

Pengujian *Omnibust Model* untuk melihat apakah variabel independen memiliki dampak pada variabel dependen secara simultan. Apabila nilai signifikansi kurang dari taraf signifikansi 5%, maka dapat dinyatakan bahwa penggunaan variabel independen dalam model penelitian mampu memprediksi variabel tak bebas secara simultan.

Berdasarkan hasil Uji Omnibus koefisien model yang terdapat dalam Tabel 5, menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,078 nilainya lebih besar dari 0,05; sehingga keempat variabel dependen yang digunakan tidak memiliki dampak secara simultan.

Tabel 6. Hasil Analisis Regresi Logistik

		Persamaan Variabel						95% C.I.for	
		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	EXP(B)	
								Lower	Upper
Step	SPEC	-.072	.292	.061	1	.805	.930	.525	1.649
1 ^a	<i>Tenure</i>	.126	.089	2.029	1	.154	1.134	.954	1.350
	<i>Fee</i>	.020	.011	3.438	1	.064	1.020	.999	1.042
	BIG	-1.037	.462	5.038	1	.025	.355	.143	.877
	Constant	-5.344	2.331	5.255	1	.022	.005		

Chi Square : 4.300
Df : 8
Sig : 0,829
R Square : 0,393

Berdasarkan Tabel 6, uji signifikan untuk variabel spesialisasi industri diterima. Adapun untuk variabel audit *tenure*, audit *fee* dan ukuran KAP ditolak. Sementara itu, koefisien regresi variabel spesialisasi industri auditor dan Ukuran KAP terhadap kecurangan laporan keuangan negatif. Sementara, Koefisien audit *tenure* dan audit *fee* terhadap kecurangan laporan keuangan positif. Hasil pengujian koefisien determinasi menunjukkan bahwa Nagelkerke R Square memiliki nilai sebesar 0,393, mengindikasikan bahwa kemampuan variabel spesialisasi industri auditor, audit *tenure*, audit *fee* dan ukuran KAP dalam menjelaskan variabel kecurangan laporan keuangan adalah sebesar 39,3%. Faktor bahwa nilai koefisien determinasi belum mencapai angka 1 atau 100% mengindikasikan bahwa masih terdapat faktor-faktor lain yang juga memiliki pengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan sebesar 60,7%.

Hasil pengujian pengaruh spesialisasi industri auditor terhadap kecurangan laporan keuangan menunjukkan bahwa variabel spesialisasi industri auditor memiliki signifikansi. $0,805 < 0,05$ ($\alpha = 5\%$). Spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan, sehingga H1 ditolak. Artinya, spesialisasi industri auditor dalam mengaudit perusahaan pertambangan dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2017-2021 tidak mempengaruhi kecurangan laporan keuangan yang terjadi. Hasil ini bertolak belakang dengan penelitian Dopuch & Simunic (1982) dimana dalam penelitiannya menghasilkan bahwa auditor dengan spesialisasi industri tertentu telah berinvestasi banyak dalam pelatihan dan perekrutan, penggunaan teknologi audit canggih yang didukung teknologi informasi dibanding auditor non-spesialis industri sehingga diyakini dapat mengurangi kecurangan laporan keuangan. Selain itu, auditor dengan spesialisasi industri dapat menyetujui dan menjamin laporan keuangan karena mereka dapat memahami masalah terkait industri dan mengenali organisasi yang memengaruhi industri (Karami et al., 2017). Sementara itu, hasil penelitian ini menguatkan

kajian dari Stanley dan DeZoort (2007) dan Yen et al. (2018) dimana spesialisasi industri tidak berpengaruh dengan penipuan keuangan. Menurunnya upaya deteksi kecurangan laporan keuangan disebabkan oleh auditor spesialis industri cenderung lebih berupaya untuk mempertahankan kliennya, sehingga independensi dan objektivitas audit menurun. Maka, ketika auditor spesialis industri tidak lagi objektif dan independen akan berdampak buruk dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan. Meski demikian, penelitian ini juga tidak sejalan dengan kajian dari Mukhlisin (2018), Udayanti & Ariyanto (2017), Gul et al. (2009) dan Khaksar et al. (2022) dimana dalam penelitiannya menemukan jika auditor spesialisasi industri akan lebih mudah mendeteksi kecurangan laporan keuangan karena dengan keahlian industri di bidang klien lebih cenderung mendeteksi kecurangan dan misrepresentasi serta memberikan audit berkualitas lebih tinggi.

Hasil uji pengaruh audit *tenure* terhadap kecurangan laporan keuangan menunjukkan bahwa variabel audit *tenure* memiliki nilai signifikansi 0,154 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Hasil ini menggambarkan bahwa audit *tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan, sehingga H2 ditolak. Hal ini mengindikasikan bahwa durasi kontrak suatu KAP dalam mengaudit perusahaan pertambangan dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2017-2021 tidak memiliki pengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan yang dihasilkan. Penelitian ini didukung oleh hasil penelitian dari Qoyyimah et al. (2015) yang menunjukkan jika deteksi kecurangan laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh audit *tenure*. Masa jabatan yang panjang mengurangi skeptisisme profesional auditor dan karenanya menurunkan kemampuan untuk mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan (Khaksar et al., 2022). Kedekatan antara auditor dan klien yang tercipta akibat hubungan yang telah berlangsung lama memiliki potensi untuk menciptakan penghalang terhadap independensi auditor (Al-Thuneibat et al., 2011; Sun et al., 2020). Independensi auditor dapat terganggu ketika terlibat dalam hubungan pribadi dengan klien, yang berdampak pada sikap mental dan pendapat auditor (Lestarinigrum et al., 2020). Tidak adanya pengaruh audit *tenure* dengan kecurangan mengindikasikan bahwa kecurangan laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh lamanya masa kontrak antara auditor dengan kliennya. Di sisi lain, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian dari Cassell et al., (2016) dimana terjadi pengurangan risiko penipuan lebih besar di antara perusahaan dengan masa kerja yang lebih lama bersama auditor. Pandangan ini juga dikuatkan oleh hasil penelitian Meidiyustiani dan Lestari (2021) yang menyebutkan bahwa terdapat pengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan audit *tenure*. Kapabilitas auditor dalam menemukan tindakan penipuan akan meningkat dengan durasi yang lebih panjang dalam melaksanakan tugas audit. Semakin lama periode audit, kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga semakin meningkat karena pemahaman yang lebih mendalam yang dimiliki auditor terhadap isi audit, operasi bisnis, dan pelanggan, sehingga kesadaran audit dalam mengungkap penipuan pun menjadi lebih tinggi.

Hasil uji pengaruh audit *fee* terhadap kecurangan laporan keuangan menunjukkan bahwa variabel audit *fee* memiliki nilai signifikansi 0,064 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Hasil ini menunjukkan bahwa kecurangan dalam laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh audit *fee*, sehingga H3 ditolak. Hal ini

mengindikasikan bahwa jumlah besaran *fee* yang diterima oleh auditor dalam menjalankan tugas audit tidak akan mempengaruhi kecurangan laporan keuangan perusahaan disektor pertambangan dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2017-2021. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian Yuniarti (2021) yang menunjukkan bahwa besaran audit *fee* tidak memiliki pengaruh pada deteksi kecurangan laporan keuangan. Adanya Audit *fee* yang lebih besar tidak mempengaruhi kemampuan dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan, karena kualitas audit tidak ditentukan oleh besarnya audit *fee*. Kualitas audit dalam mengungkap adanya kecurangan laporan keuangan bergantung pada independensi auditor dan tidak bergantung pada jumlah audit *fee* yang diberikan oleh perusahaan. Pandangan ini bertentangan dengan penelitian Korompis dan Latjandu (2017), Lee dan Ha (2021) yang mengindikasikan bahwa audit *fee* yang besar dianggap terjadi akibat dari risiko dan reputasi KAP yang semakin tinggi. Peningkatan tingkat pemeriksaan dapat diakibatkan oleh besaran audit *fee* yang tinggi, sehingga dapat menyebabkan penurunan tingkat kecurangan dalam laporan keuangan. Sandoria dan Pangaribuan (2020) dalam hasil penelitiannya bahwa juga mengungkapkan dimana audit *fee* yang tinggi akan meningkatkan kemampuan auditor dalam mengungkapkan *fraud*. Oleh sebab itu, untuk dapat melakukan deteksi kecurangan laporan keuangan dengan cepat maka diperlukan audit *fee* yang lebih tinggi agar hasil audit semakin kredibel.

Hasil uji pengaruh ukuran KAP terhadap kecurangan laporan keuangan menunjukkan bahwa variabel ukuran KAP memiliki nilai signifikansi 0,025 yang lebih kecil dari tingkat signifikan sebesar 0,05 ($\alpha=5\%$). Hasil ini menunjukkan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan, sehingga H4 dapat diterima. Hal ini mengindikasikan bahwa kecurangan laporan keuangan pada perusahaan-perusahaan disektor pertambangan dan konstruksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2017-2021 yang dilakukan audit oleh KAP *Big Four* akan lebih mungkin terdeteksi. Temuan ini sejalan dengan penelitian Muliawan dan Sujana (2017), Cassell et al., (2016), Payne dan Williamson (2021) serta Aldona dan Trisnawati (2018) yang menyebut bahwa pengurangan risiko kecurangan lebih mungkin terjadi untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor *Big Four*. Auditor yang masuk *Big Four* akan lebih banyak pengalaman dan sumber daya melalui skala bisnis mereka baik layanan audit maupun konsultasi. Mereka dapat memanfaatkan pengalaman dan sumber daya mereka untuk lebih memahami kerentanan klien dan menilai risiko keamanan informasi dengan lebih baik yang akan memengaruhi operasi bisnis. Dengan demikian, risiko kecurangan akan lebih ditekan dan kemampuan deteksi kecurangan laporan keuangan akan semakin meningkat. Tidak hanya itu, penelitian ini juga didukung penelitian yang dilakukan oleh Lisic et al. (2015) di Cina yang menunjukkan bahwa keterlibatan KAP *Big Four* dalam kasus pelaporan keuangan yang curang di negara-negara berkembang lebih jarang terjadi. Temuan tersebut berbeda dengan penelitian Yen et al. (2018) yang menyatakan bahwa auditor pada Kantor Akuntan Publik (KAP) besar biasanya memiliki lebih banyak pengalaman dan sumber daya melalui skala bisnis mereka baik layanan audit maupun konsultasi. Mereka dapat memanfaatkan pengalaman dan sumber daya mereka untuk lebih memahami kerentanan klien dan menilai risiko keamanan informasi dengan lebih baik yang akan memengaruhi operasi bisnis. Oleh karena itu, auditor besar mungkin tidak perlu meningkatkan usaha mereka untuk memahami risiko sebanyak yang dilakukan KAP kecil.

5. Kesimpulan, Implikasi dan Keterbatasan

Penelitian ini dapat membuktikan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh signifikan terhadap terjadinya kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan di sektor pertambangan dan konstruksi yang terdapat di Indonesia. Hasilnya mengindikasikan bahwa perusahaan yang menerima jasa audit dari KAP *Big Four* memiliki efektivitas yang lebih tinggi untuk mendeteksi *fraud* pada laporan keuangan dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan jasa audit dari KAP *Non Big Four*. Hubungan yang positif diperkuat oleh pandangan bahwa tingkat kualitas audit yang lebih tinggi disajikan oleh KAP *Big Four* dibandingkan dengan KAP *Non Big Four*. Penekanan pada pelatihan staf lebih mendominasi di KAP *Big Four* dan kecenderungan untuk mengadopsi prosedur serta teknik audit yang terkomputerisasi lebih besar daripada KAP *Non Big Four*. Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dan mencegah pelaporan keuangan tergantung pada kualifikasi dan tingkat finansial KAP itu sendiri. Hal ini yang memberi KAP *Big Four* keunggulan komparatif dalam mempertahankan kualitas layanannya karena kemampuan finansial mereka yang juga mencukupi. Sementara itu, spesialisasi industri auditor, audit *tenure* dan audit *fee* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kecurangan laporan keuangan yang terjadi dalam perusahaan di sektor pertambangan dan konstruksi di Indonesia. Menurunnya kemampuan mendeteksi kecurangan laporan keuangan lebih disebabkan karena auditor spesialisasi industri berupaya mempertahankan kliennya. Kemudian, audit *tenure* yang panjang mengurangi rasa skeptisisme profesional auditor sehingga mengurangi kemampuan mereka dalam mendeteksi *fraud* pada laporan keuangan. Besar kecilnya audit *fee* yang diberikan perusahaan tidak memiliki dampak terhadap deteksi kecurangan laporan keuangan karena besaran audit *fee* tidak dapat digunakan untuk memprediksi apakah kualitas audit baik atau buruk. Kualitas audit tidak hanya dilihat dari jumlah audit *fee* yang diberikan oleh perusahaan saja, namun dilihat dari sikap independensi auditor itu sendiri.

Penelitian ini memiliki implikasi bagi regulator, investor, auditor dan dewan direksi. Pertama, untuk pemegang saham mayoritas ketergantungan ekonomi auditor tampaknya mendominasi manfaat menggunakan auditor *Big Four*. Kedua, regulator perlu mencurahkan lebih banyak perhatian untuk meninjau KAP yang kecil dan memastikan kemampuan mereka dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan. Keterbatasan dari penelitian ini adalah bahwa pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang hanya sebesar 39,3%, sementara 60,7% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Saran untuk penelitian dimasa depan dapat mengungkap semua variabel yang mungkin dapat mempengaruhi kecurangan laporan keuangan dan meningkatkan bukti keterkaitan variabel tersebut. Salah satunya dengan menambahkan audit *report lag*, rotasi audit dan spesialisasi keuangan dewan direksi sebagai faktor yang dapat mempengaruhi kecurangan laporan keuangan.

Daftar Pustaka

- ACFE. (2022). Occupational fraud 2022 : A report to the nations. *Association of Certified Fraud Examiners (2022)*, 1–96.
- Afrianto, D. (2016). *Direksi timah dituding manipulasi laporan keuangan*. Okezone. <https://economy.okezone.com/read/2016/01/27/278/1298264/direksi-timah-dituding->

manipulasi-laporan-keuangan

- Al-Thuneibat, A. A., Al Issa, R. T. I., & Ata Baker, R. A. (2011). Do audit tenure and firm size contribute to audit quality?: Empirical evidence from Jordan. *Managerial Auditing Journal*, 26(4), 317–334. <https://doi.org/10.1108/02686901111124648>
- Aldona, N. N., & Trisnawati, R. (2018). Pengaruh tenure audit , ukuran KAP, rotasi audit, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit (Studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016). *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 1–17. <http://hdl.handle.net/11617/10412>
- Ayu, I. D., Anggreni, R., & Latrini, M. Y. (2021). Effect of auditor ethics and audit tenure on auditor ability to detect creative accounting practices. *American Journal of Humanities and Socials Sciences Research*, 5(2), 330–336. <https://www.ajhssr.com/wp-content/uploads/2021/02/ZL2152330336.pdf>
- Cassell, C. A., Myers, J. N., Myers, L. A., & Seidel, T. A. (2016). Does auditor tenure impact the effectiveness of auditors' response to fraud risk? *Social Science Research Network*, 62(1), 1–45. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2448680>
- Choi, J. H., Kim, C., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010). Audit office size, audit quality, and audit pricing. *Auditing: A Journal OfPractice & Theory*, 29(1), 73–97. <https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.1.73>
- Dopuch, N., & Simunic, D. (1982). *Competition in Auditing: An Assessment* (Fourth Sym, pp. 401–450). Urbana: University of Illinois.
- Evans, R. J. (2017). Audit quality and audit report lag: Case of Indonesian listed companies. *Asian Review of Accounting*, 21(1), 74–95. <https://doi.org/10.1108/ARA-06-2015-0062>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gul, F. A., Fung, S. Y. K., & Jaggi, B. (2009). Earnings quality: Some evidence on the role of auditor tenure and auditors' industry expertise. *Journal of Accounting and Economics*, 47(3), 265–287. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2009.03.001>
- Hapsoro, D., & Santoso, T. R. (2018). Does audit quality mediate the effect of auditor tenure, abnormal audit fee and auditor's reputation on giving going concern opinion? *International Journal of Economics and Financial Issues*, 8(1), 143–152. <https://www.econjournals.com/index.php/ijefi/article/view/5971>
- Hsieh, T. S., Kim, J. B., Wang, R. R., & Wang, Z. (2020). Seeing is believing? Executives' facial trustworthiness, auditor tenure, and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 69(1), 101–260. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2019.101260>
- Jatmiko, B. P. (2020). *PT Timah Revisi Laporan Keuangan, Ada Apa?* Kompas.Com. <https://money.kompas.com/read/2020/04/16/113814926/pt-timah-revisi-laporan-keuangan-ada-apa?page=all>
- Jensen, M. C. ., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency cost and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- Karami, G., Karimiyan, T., & Salati, S. (2017). Optimization of the inflationary inventory

- control the auditor tenure, auditor industry expertise, and audit report lag: Evidences of Iran. *Iranian Journal of Management Studies (IJMS)* , 10(3), 641–666. <https://doi.org/10.22059/ijms.2017.219348.672346>
- Khaksar, J., Salehi, M., & Lari DashtBayaz, M. (2022). The relationship between auditor characteristics and fraud detection. *Journal of Facilities Management*, 20(1), 79–101. <https://doi.org/10.1108/JFM-02-2021-0024>
- Korompis, C. W. M., & Latjandu, L. D. (2017). Pengaruh narsisme klien, audit fee, independensi, skeptisme. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 12(2), 594–604. <https://ejournal.unsrat.ac.id/v3/index.php/gc/article/view/17977/17503>
- Kuntari, Y., Chariri, A., & Nurdhiana, N. (2017). The effect of auditor ethics, auditor experience, audit fees and auditor motivation on audit quality. *Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business*, 1(2), 203. <https://doi.org/10.29259/sijdeb.v1i2.203-218>
- Lee, E. Y., & Ha, W. (2021). Auditors' response to corporate fraud: evidence from audit fees and auditor turnover. *Managerial Auditing Journal*, 36(3), 405–436. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2019-2515>
- Lestarinigrum, T. P. M., Suputra, I. D. G. D., Suryanawa, I. K., & Yadnyana, I. K. (2020). The effect of auditor switching, audit fee, and auditor's opinion on audit delay. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research*, 4(1), 149–156. <https://www.ajhssr.com/wp-content/uploads/2020/01/U2041149156.pdf>
- Lisic, L. L., Silveri, S. D., Song, Y., & Wang, K. (2015). Accounting fraud, auditing, and the role of government sanctions in China. *Journal of Business Research*, 68(6), 1186–1195. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2014.11.013>
- Mahami, Z., & Mouloudj, K. (2020). Factors affecting detection of manipulation in financial statements: An empirical study from auditors' perspective. *Journal of Business Administration and Economic Studies*, 6(1), 11–24. <https://mpira.uni-muenchen.de/id/eprint/108008>
- Meidiyustiani, R., & Lestari, I. R. (2021). Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan melalui audit tenure, red flags, time pressure, dan kompetensi auditor. *Jurnal Kindai*, 18(3), 480–488. <https://doi.org/10.35972/kindai.v18i3.836>
- Mukhlisin, M. (2018). Auditor tenure and auditor industry specialization as a signal to detect fraudulent financial reporting. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(5), 1–10. <https://www.abacademies.org/articles/Auditor-Tenure-and-Auditor-Industry-Specialization-as-a-Signal-to-Detect-Fraudulent-Financial-Reporting-1528-2635-22-5-281.pdf>
- Muliawan, E. K., & Sujana, K. (2017). Pengaruh ukuran kantor akuntan publik, auditor switching dan audit tenure pada kualitas audit. *Jurnal Akuntansi*, 21(1), 534–561. <https://ojs.unud.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/33522>
- Myers, J. N., Myers, L. A., & Omer, T. C. (2003). Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A Case for mandatory auditor rotation? *The Accounting Review*, 78(3), 779–799. <https://doi.org/10.2308/accr.2003.78.3.779>
- Okolie, A. (2014). Auditor tenure, auditor independence and accrual-based earnings management of quoted companies in nigeria. *European Journal of Accounting*

- Auditing and Finance Research*, 2(2), 69–90. <https://doi.org/10.12691/jfa-6-1-3>
- Palmrose, Z.-V. (1988). An analysis of auditor litigation and audit service quality. *The Accounting Review*, 63(1), 55–73. <https://www.jstor.org/stable/247679%0A>
- Payne, J. L., & Williamson, R. (2021). An examination of the influence of mutual CFO/audit firm tenure on audit quality. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(4), 106825. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106825>
- Qoyyimah, S. D., Kholmi, M., & Harventy, G. (2015). Pengaruh struktur corporate governance dan audit tenure terhadap integritas laporan keuangan. *AKUNTABILITAS: Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 5(1), 781–790. <https://doi.org/10.29259/ja.v12i2.9310>
- Rita Yuniarti. (2021). The effect of audit fees and audit tenure to audit quality. *Psychology and Education*, 58(1), 6089–6099. <https://doi.org/10.17762/pae.v58i1.3756>
- Romanus, R. N., Maher, J. J., & Fleming, D. M. (2008). Auditor industry specialization, auditor changes, and accounting restatements. *Accounting Horizons*, 22(4), 389–413. <https://doi.org/10.2308/acch.2008.22.4.389>
- Sandoria, F. W., & Pangaribuan, L. (2020). Pengaruh pengalaman, biaya auditor, profesionalisme dan independensi auditor kantor akuntan publik Jakarta terhadap kemampuan mengungkapkan fraud. *Jurnal Akuntansi*, 9(2), 93–111. <https://doi.org/10.46806/ja.v9i2.763>
- Sari, S. P., Diyanti, A. A., & Wijayanti, R. (2019). The effect of audit tenure, audit rotation, audit fee, accounting firm size, and auditor specialization to audit quality. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3), 186–196. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i3.9492>
- Silaen, P., Bhati, S., Passant, J., & McLaren, J. (2016). The use of control tools on performance Audit of a Government'S Scientific Institution: a Case of Emerging Economy. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 24(2), 92–112. <https://doi.org/10.21776/ub.ijabs.2016.024.2.07>
- Stanley, J. D., & Todd DeZoort, F. (2007). Audit firm tenure and financial restatements: An analysis of industry specialization and fee effects. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(2), 131–159. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2007.02.003>
- Stiawan, S. P. A., & Wati, N. W. A. E. (2022). Pengaruh independensi, audit tenure, skeptisisme profesional, dan beban kerja terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (Studi kasus: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Provinsi Bali). *Hita Akuntansi dan Keuangan*, 3(1), 11–27. <https://doi.org/10.32795/hak.v3i1.2280>
- Sun, J., Wang, J., Kent, P., & Qi, B. (2020). Does sharing the same network auditor in group affiliated firms affect audit quality? *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(1), 106–111. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.106711>
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi forensik dan audit investigatif* (Edisi 2). Salemba Empat.
- Udayanti, N. K. S., & Ariyanto, D. (2017). Pengaruh auditor switching, ukuran perusahaan, spesialisasi industri KAP, dan client importance pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 20(2), 1073–1102. <https://doi.org/10.24843/EJA.2017.v20.i02.p08>

- Yen, J. C., Lim, J. H., Wang, T., & Hsu, C. (2018). The impact of audit firms' characteristics on audit fees following information security breaches. *Journal of Accounting and Public Policy*, 37(6), 489–507. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2018.10.002>
- Zuo, L., & Guan, X. (2014). The association of audit firm size and industry specialization on earnings management: Evidence in China. *The Macrotheme Review*, 3(7), 1–21. <https://macrojournals.com/journals/mr372014>