

**PENGARUH WHISTLEBLOWING, ROTASI AUDIT DAN FEE
AUDIT TERHADAP RISIKO AUDIT
(Studi Kasus Pada KAP Di Kota Medan)**

SKRIPSI

*Diajukan Guna Memenuhi Salah Satu Syarat Untuk
Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi (S.Ak)
Program Studi Akuntansi*



Oleh :

Nama : Miranda Asri
NPM : 1905170028
Program Studi : Akuntansi
Konsentrasi : Akuntansi Pemeriksaan

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
MEDAN
2024**



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Jl. Kapt. Muchtar Basri No. 3 (061) 66224567 Medan 20238

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

PENGESAHAN UJIAN SKRIPSI

Panitia Ujian Strata-1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidang yang diselenggarakan pada hari Jumat, tanggal 18 Oktober 2024, pukul 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan dan seterusnya:

MEMUTUSKAN

Nama : MIRANDA ASRI
N P M : 1905170028
Program Studi : AKUNTANSI
Konsentrasi : AKUNTANSI PEMERIKSAAN
Judul Skripsi : PENGARUH WHISTLEBLOWING, ROTASI AUDIT DAN FEE AUDIT TERHADAP RISIKO AUDIT

Dinyatakan : (A) *Lulus Yudisium dan telah memenuhi persyaratan untuk memperoleh Gelar Sarjana pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.*

TIM PENGUJI

Penguji I

(Muhammad Fahmi Panjaitan, S.E., M.Si., Ak., CA., aCPA)

Penguji II

(Baihaqi Ammy, S.E., M.Ak)

Pembimbing

(Riva Ubar Harahap, S.E., Ak., M.Si., CA., CPA)

PANITIA UJIAN

Ketua

(Assoc. Prof. Dr. H. Januri, S.E., M.M., M.Si., CPA)

Sekretaris



(Assoc. Prof. Dr. Ade Gunawan, S.E., M.Si.)



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
Jl. Kapt. Mukhtar Basri No.3 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

PENGESAHAN TUGAS AKHIR

Skripsi ini disusun oleh:

Nama : MIRANDA ASRI
N P M : 1905170028
Program Studi : AKUNTANSI
Konsentrasi : AKUNTANSI PEMERIKSAAN
Judul Skripsi : PENGARUH WHISTLEBLOWING, ROTASI AUDIT DAN FEE
AUDIT TERHADAP RISIKO AUDIT

Disetujui dan memenuhi persyaratan untuk diajukan dalam Ujian Mempertahankan
Tugas Akhir.

Medan, Oktober 2024

Pembimbing

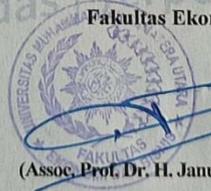
(Riva Ubar Harahap, SE., Ak., M.Si., CA., CPA)

Diketahui/Disetujui
oleh:

Ketua Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis UMSU

(Assoc. Prof. Dr. Hj. Zulia Hanum, S.E., M.Si)

Dekan
Fakultas Ekonomi dan Bisnis UMSU



(Assoc. Prof. Dr. H. Januri, S.E., M.M., M.Si., CMA.)



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Jl. Kapt. Mukhtar Basri No.3 Telp. 061-6624567, Kode Pos 20238

BERITA ACARA PEMBIMBINGAN TUGAS AKHIR

Nama Lengkap : Miranda Asri
N.P.M : 1905170028
Program Studi : Akuntansi
Konsentrasi : Akuntansi Pemeriksaan
Nama Dosen Pembimbing : Riva Ubar Harahap, SE., Ak., M.Si., CA., CPA
Judul Penelitian : Pengaruh Whistleblowing, Rotasi Audit dan Fee Audit Terhadap Risiko Audit (Studi Kasus Pada KAP di Kota Medan)

Item	Hasil Evaluasi	Tanggal	Paraf Dosen
Bab 1	Perbaiki latar belakang masalah	17/5/24	AS
Bab 2	Perbaiki kerangka konseptual	20/5/24	AS
Bab 3	Perbaiki metode penelitian	20/6/24	AS
Bab 4	Perbaiki hasil & pembahasan	23/9/24	AS
Bab 5	Kesimpulan & saran	3/10/24	AS
Daftar Pustaka	Tambahi daftar pustaka	7/10/24	AS
Persetujuan Sidang Meja Hijau	ACC Utk Sidang Meja Hijau	11/10/24	AS

Medan, 11 Oktober 2024

Diketahui oleh:
Ketua Program Studi

(Assoc. Prof. Dr. Hj. Zulia Hanum, SE., M.Si)

Disetujui Oleh
Dosen Pembimbing

(Riva Ubar Harahap, SE., Ak., M.Si., CA., CPA)



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Jl. Kapt. Mukhtar Basri No.3 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TUGAS AKHIR

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : MIRANDA ASRI
NPM : 1905170028
Program Studi : AKUNTANSI
Judul Skripsi : PENGARUH WHISTLEBLOWING, ROTASI AUDIT
DAN FEE AUDIT TERHADAP RISIKO AUDIT

Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa data-data dalam skripsi dan data-data lainnya adalah benar saya peroleh dari Instansi tersebut.

Dan apabila ternyata di kemudian hari data-data dari skripsi ini salah dan merupakan hasil **plagiat** karya orang lain maka dengan ini saya bersedia menerima sanksi akademik.

Demikian surat pernyataan ini saya perbuat dengan sebenarnya untuk dapat dipergunakan seperlunya.

Medan, Oktober 2024

Yang membuat pernyataan



MIRANDA ASRI

ABSTRAK

PENGARUH WHISTLEBLOWING, ROTASI AUDIT DAN FEE AUDIT TERHADAP RISIKO AUDIT

Miranda Asri

Program Studi Akuntansi

Email : mirandaasri24@gmail.com

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh whistleblowing, rotasi audit dan fee audit terhadap risiko audit. Penelitian ini menggunakan jenis penelitian asosiatif dengan pendekatan kuantitatif. Teknik pengambilan sample dalam penelitian ini menggunakan purposive sampling dan memiliki kriteria khusus, total kuisisioner yang berhasil kembali sebanyak 45 kuisisioner. Teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini dengan menyebar kuisisioner kepada auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan SmartPLS (Partial Least Square) mulai dari pengukuran model (outer model), struktur model (inner model) dan pengujian hipotesis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa whistleblowing berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit, rotasi audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit dan fee audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit.

Kata Kunci: Whistleblowing, Rotasi Audit, Fee Audit dan Risiko Audit

ABSTRACT

THE INFLUENCE OF WHISTLEBLOWING, AUDIT ROTATION AND AUDIT FEES ON AUDIT RISK

Miranda Asri

Accounting Study Program

Email : mirandaasri24@gmail.com

This research aims to examine the influence of whistleblowing, audit rotation and audit fees on audit risk. This research uses associative research with a quantitative approach. The sampling technique in this research used purposive sampling and had special criteria, the total number of questionnaires that were successfully returned was 45 questionnaires. The data collection technique used in this research is by distributing questionnaires to auditors who work at public accounting firms. The data analysis techniques in this research use SmartPLS (Partial Least Square) starting from model measurement (outer model), model structure (inner model) and hypothesis testing. The results of this research show that whistleblowing has a positive and significant effect on audit risk, audit rotation has a positive and significant effect on audit risk and audit fees have a positive and significant effect on audit risk.

Keywords: Whistleblowing, Audit Rotation, Audit Fees and Audit Risk

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum Wr.Wb

Alhamdulillah rabbil'alamin puji dan syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT yang telah memberikan kesehatan dan rahmatnya yang berlimpah dan tidak lupa shalawat dan salam kepada Rasulullah SAW, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Pendidikan program Sastra Satu (S1) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Akuntansi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Adapun judul peneliti yaitu "**Pengaruh Whistleblowing, Rotasi Audit dan Fee Audit Terhadap Risiko Audit**".

Dalam penyusunan skripsi ini penulis banyak mendapatkan bantuan dari berbagai pihak, karena tanpa bantuan yang diberikan berbagai pihak yang terkait maka skripsi ini dapat penulis selesaikan oleh sebab itu penulis ingin mengucapkan rasa terima kasih kepada :

1. Bapak **Prof. Dr. Agussani M.AP** selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
2. Bapak **Dr. H. Januri S.E., MM., M.Si** selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
3. Bapak **Assoc. Prof. Dr. Ade Gunawan S.E., M.Si** selaku Wakil Dekan I Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
4. Bapak **Dr. Hasrudy Tanjung S.E., M.Si** selaku Dekan III Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

5. Ibu **Assoc. Prof. Dr. Hj Zulia Hanum S.E, M.Si** selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
6. Bapak **Riva Ubar Harahap S.E., Ak., M.Si., CA., CPA** selaku Sekretaris Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara dan sekaligus dosen pembimbing skripsi penulis yang telah memberikan arahan dan bimbingan dalam penyusunan skripsi ini.
7. Seluruh responden Kantor Akuntan Publik Medan yang turut berpartisipasi dalam pengisian kuesioner yang telah membantu penulis hingga terselesaikannya skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa Skripsi ini masih jauh dari kata kesempurnaan dan masih terdapat kekurangan serta kesalahan dari materi ataupun cara penyajiannya. Oleh karena itu, Penulis mengharapkan saran dan kritik dari semua pihak demi kesempurnaan Skripsi ini. Semoga Skripsi ini dapat bermanfaat dan berguna bagi para pembaca.

Wassalamualaikum Wr.Wb

Medan, November 2024
Penulis

Miranda Asri
NPM 1905170028

DAFTAR ISI

ABSTRAK.....	i
ABSTRACT.....	ii
KATA PENGANTAR.....	iii
DAFTAR ISI.....	v
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR TABEL.....	viii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Identifikasi Masalah	8
1.3 Rumusan Masalah	8
1.4 Tujuan Penelitian	8
1.5 Manfaat Penelitian	9
BAB II LANDASAN TEORI.....	10
2.1 Risiko Audit	10
2.1.1 Pengertian Risiko Audit	10
2.1.2 Jenis-Jenis Risiko Audit	10
2.2 Whistleblowing System	13
2.2.1 Pengertian Whistleblowing System.....	13
2.2.2 Manfaat Whistleblowing System.....	14
2.2.3 Proses Whistleblowing	15
2.2.4 Whistleblower	16
2.3 Rotasi Audit	19
2.4 Fee Audit.....	21
2.5 Kerangka Konseptual.....	23
2.6 Hipotesis.....	27
BAB III METODE PENELITIAN.....	28
3.1 Jenis Penelitian	28
3.2 Definisi Operasional	28
3.3 Tempat dan Waktu Penelitian	30
3.4 Populasi dan Sampel	31

3.4.1	Populasi	31
3.4.2	Sampel	32
3.5	Teknik Pengumpulan Data	33
3.6	Teknik Analisis Data	34
3.6.1	Model Pengukuran (Outer Model)	34
3.6.2	Model Struktural (Inner Model)	37
3.6.3	Pengujian Hipotesis	37
BAB IV	HASIL PENELITIAN.....	38
4.1	Deskripsi Data	38
4.1.1	Deskripsi Kantor Akuntan Publik	38
4.1.2	Deskripsi Identifikasi Responden	38
4.2	Structural Equation Modelling Analysis (SEM).....	40
4.2.1	Analisis Model Pengukuran (Outer Model).....	40
4.2.1.1	Uji Validitas	40
4.2.1.2	Validitas Konvergen	41
4.2.1.3	Validitas Diskriminan	42
4.2.1.4	Uji Reliabilitas	44
4.3	Model Struktural (Inner Model)	45
4.4	Pengujian Hipotesis	46
4.5	Pembahasan Hasil Hipotesis	48
BAB V	PENUTUP	51
5.1	Kesimpulan.....	51
5.2	Saran	51

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual	23
--------------------------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel	29
Tabel 3.2 Jadwal dan Waktu Penelitian	30
Tabel 3.3 Daftar Kantor Akuntan Publik	31
Tabel 3.4 Sampel Penelitian.....	33
Tabel 3.5 Skala Likert	34
Tabel 4.1 Identifikasi Responden	38
Tabel 4.2 Average Variance Extracted (AVE).....	40
Tabel 4.3 Outer Loading Factor	41
Tabel 4.4 Cross Loading	43
Tabel 4.5 Cronbach's Alpha	44
Tabel 4.6 R-Square	45
Tabel 4.7 F-Square	46
Tabel 4.8 Path Coeficient	47

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan merupakan alat yang digunakan oleh Perusahaan untuk mendapatkan informasi tentang posisi harta, kewajiban, dan modal yang dimiliki Perusahaan. Informasi yang disediakan di dalamnya harus dapat dipercaya. Oleh karena itu, penyusunan laporan keuangan mengikuti Standar Akuntansi yang berlaku umum. Proses audit laporan keuangan dan opini auditor akan selalu dikaitkan dengan kualitas audit karena audit yang berkualitas akan meningkatkan akurasi laporan keuangan, sehingga kebenaran informasi yang ada di dalam laporan keuangan dapat diandalkan.

Audit adalah suatu proses sistematis yang dilakukan untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara objektif terkait dengan pernyataan-pernyataan mengenai aktivitas dan peristiwa ekonomi dengan tujuan untuk memastikan kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan standar yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil audit kepada pihak-pihak yang memiliki kepentingan (Mulyadi, 2002:9) dalam (Khadafi dkk, 2014). Dalam merencanakan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi potensi risiko yang dapat mempengaruhi kesalahan materi dalam laporan keuangan. Risiko-risiko ini kemudian membantu auditor merancang strategi audit yang tepat dan efektif.

Tujuan auditor independen dalam mengaudit laporan keuangan adalah memberikan pendapat mengenai kewajaran secara menyeluruh, termasuk hal-hal

yang bersifat material, terkait dengan posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Kegagalan dalam memperoleh bukti audit oleh auditor independen menunjukkan risiko audit. Risiko merupakan konsep dasar utama yang melandasi proses audit. Risiko audit adalah risiko yang timbul bahwa auditor secara tidak disengaja tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Risiko audit menurut Guy et.al. (2001) dalam Nurna, Nasir dan Daljono (2006) merupakan risiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material sedangkan menurut Konrath, (2002) dalam Ludovicus (2006) merupakan risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Risiko audit memiliki tiga macam jenis dan bentuknya, yang pertama risiko inheren (*inherent risk*) adalah risiko yang berasal dari adanya kemungkinan kesalahan material yang dikandung oleh laporan keuangan yang di audit. Risiko inheren atau *inherent risk* terjadi karena dipengaruhi oleh saldo akun, golongan dan kompleksitas transaksi, serta faktor-faktor lain yang mempengaruhinya. Risiko ini bisa muncul dari karakteristik dan lingkungan usaha perusahaan. Risiko pengendalian (*control risk*) adalah risiko yang muncul akibat kemungkinan sistem pengawasan internal gagal mendeteksi atau mencegah kesalahan secara tepat waktu. Seperti risiko inheren, risiko pengendalian memiliki hubungan terbalik dengan risiko penemuan, tetapi memiliki hubungan langsung dengan jumlah bukti audit yang diperlukan. Faktor-faktor yang dapat menyebabkan risiko

pengendalian meliputi pengabaian teknik pengendalian dalam sistem, serta adanya kolusi atau kecurangan oleh manajemen yang menghasilkan salah saji material. Risiko deteksi (*detection risk*) adalah risiko bahwa auditor tidak akan menemukan kesalahan atau salah saji material selama proses audit. Risiko ini dapat terjadi karena auditor memutuskan untuk tidak memeriksa seluruh saldo atau transaksi, atau karena adanya ketidakpastian lain dalam proses audit.

Saat melaksanakan audit, auditor menetapkan tingkat risiko yang dapat diterima dan merencanakan audit dengan tujuan mencapai tingkat risiko tersebut. Auditor mengandalkan efektivitas dan cakupan audit yang dilakukan untuk mengukur tingkat risiko audit. Semakin efektif dan luas audit, semakin rendah risiko salah saji yang tidak terdeteksi, dan auditor dapat menghasilkan laporan yang lebih akurat. Auditor harus menjalankan audit dengan tujuan mengurangi risiko audit hingga mencapai tingkat yang cukup rendah secara profesional untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan.

Peran auditor termasuk mendeteksi, mencegah, dan memantau risiko kecurangan dan mengatasi risiko tersebut melalui audit dan investigasi. Kecurangan (*fraud*) merupakan tindakan penipuan yang dilakukan untuk keuntungan pribadi yang merugikan orang lain. Kecurangan (*fraud*) disebabkan oleh tiga hal, yaitu tekanan, kesempatan, dan rasionalisasi atau yang dikenal dengan nama *fraud triangle* (Singleton and Singleton, 2010). Salah satu upaya dalam mencegah terjadinya kecurangan (*fraud*) adalah menerapkan *Whistleblowing System*. *Whistleblowing* sering kali mengungkapkan informasi penting tentang aktivitas ilegal atau tidak etis yang mungkin tidak terdeteksi oleh auditor melalui prosedur audit biasa. Informasi ini bisa mengarahkan auditor

untuk mengidentifikasi dan menangani risiko yang sebelumnya tidak diketahui. Ketika ada laporan *whistleblowing*, auditor cenderung meningkatkan tingkat kehati-hatian mereka dalam menilai risiko audit. Mereka mungkin melakukan prosedur tambahan dan memperluas ruang lingkup audit untuk memastikan bahwa semua potensi risiko teridentifikasi dan dinilai dengan benar. Secara keseluruhan, *whistleblowing* dapat membantu auditor dalam mengidentifikasi dan mengelola risiko dengan lebih baik, namun juga menuntut peningkatan kehati-hatian dan perubahan dalam pendekatan audit untuk memastikan bahwa semua informasi relevan telah dipertimbangkan. *Whistleblower* adalah pihak yang mengetahui dan melaporkan tindak pidana tertentu dan bukan merupakan bagian dari pelaku kejahatan yang dilaporkannya.

Rotasi audit merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi risiko audit. Rotasi audit adalah peraturan perputaran auditor yang harus dilakukan oleh sebuah entitas. Hal ini diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang “Jasa Akuntan Publik” dimana telah direvisi dalam KMK Nomor 359/KMK.06/2003. Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Pasal 3 ayat 1 yang menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Rotasi audit dilaksanakan untuk menghambat adanya jalinan yang erat dan baik antara auditor dan klien yang akibatnya menciptakan auditor tidak melakukan pekerjaannya dengan independen yang

dipengaruhi kedekatan tersebut dan merasa sudah mengenal seluk beluk perusahaan dengan baik (Cahyati, Hariyanto, Setyadi, & Inayati, 2021).

Risiko audit menjadi salah satu faktor yang penting dalam penentuan besarnya audit *fee* oleh KAP. Risiko audit merupakan risiko yang timbul karena auditor tanpa sadar memodifikasi pendapat mereka sebagaimana mestinya, atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material (PSA No. 25). Hubungan materialitas dengan risiko audit sangatlah erat, semakin besar salahsaji yang mungkin terjadi maka semakin besar juga risiko audit yang ditetapkan.

Dalam penentuan audit *fee* yang berdasar kepada risiko audit dalam prakteknya di Indonesia, ada kemungkinan bahwa faktor risiko audit tidak mempengaruhi audit *fee*. Hal tersebut disebabkan karena keadaan kondisi Indonesia yang kurang memungkinkan dalam penerapan konsep tersebut karena dalam prakteknya penentuan *fee* audit masih mempertimbangkan faktor lainnya seperti bisnis antar KAP, perkawanan dengan klien, paket audit, dan biaya operasional KAP. Seperti penjelasan yang terdapat di atas, bahwa selama ini penelitian tentang *fee* audit banyak dilakukan di negara-negara maju dan jarang sekali dilakukan di negara-negara berkembang. Hal tersebut dikarenakan masih belum transparannya besar *fee* audit yang akan ditentukan oleh kantor akuntan publik.

Salah satu kasus terjadi pada Akuntan Publik Meiliana Pangaribuan yang belum sepenuhnya mematuhi Standar Audit – SPAP khususnya terkait tidak adanya bukti atas akun penjualan, Harga Pokok Penjualan, dan Hutang Pajak dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT Jui Shin Indonesia tahun buku 2015. Menteri Keuangan telah menetapkan pemberian sanksi pembekuan izin

Akuntan Publik Meiliana Pangaribuan selama 12 (dua belas) bulan yang ditetapkan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 411/KM.1/2016 tanggal 26 Mei 2016 dengan nomor registrasi AP. 0255 (<http://pppk.kemenkeu.go.id>).

Skandal keuangan yang terjadi di Indonesia sering kali disebabkan oleh perbedaan kepentingan yang mengarah pada manipulasi laporan keuangan oleh manajemen. Pemilik dan investor biasanya mempercayakan pengelolaan kekayaan kepada manajemen perusahaan. Salah satu kasus Laporan Akuntan Publik Darwin S. Meliala terkait keuangan PDAM Tirtauli tahun 2010 dan 2011 yang diserahkan ke DPRD Kota Pematangsiantar diragukan. Pasalnya, hasil yang dilaporkan dengan keuntungan dua tahun berturut-turut justru tidak menjadi deviden bagi kas Daerah. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK RI untuk tahun 2010 dan tahun 2011 PDAM Tirtauli dinyatakan merugi. Sedangkan menurut laporan akuntan publik dua tahun tersebut mengalami untung (<https://medan.tribunnews.com>).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Nanda, 2023) menyatakan bahwa *whistleblowing* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit. Artinya pengaruh variabel *whistleblowing* yang tinggi dapat meningkatkan kehati-hatian dan perubahan dalam pendekatan audit untuk memastikan bahwa semua informasi relevan telah dipertimbangkan. Hal ini membuktikan bahwa *whistleblowing* berpengaruh terhadap risiko audit karena *whistleblowing* yang efektif dapat membantu auditor dalam mengidentifikasi dan mengelola risiko dengan lebih baik.

Dalam penelitian ini penulis menemukan *gap* penelitian atau perbedaan hasil penelitian. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Gugus et al., 2014) dan

(Rahmat et al., 2015) menyatakan bahwa rotasi audit memiliki pengaruh terhadap risiko audit, sementara pada penelitian yang dilakukan oleh Imam (2014) dan (Puruwita et al., 2024) menyatakan bahwa rotasi audit tidak memiliki pengaruh terhadap risiko audit.

Kemudian, penelitian yang dilakukan oleh (Tina et al., 2017) dan (Sucipto & Titian Agustina, 2023) menunjukkan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh terhadap risiko audit, sementara pada penelitian yang dilakukan oleh Desy (2017) dan (Gracea & Imam, 2021) menunjukkan bahwa *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap risiko audit.

Hal-hal di atas memberikan gambaran umum akan pentingnya *whistleblowing*, rotasi audit, dan *fee* audit dalam menjaga integritas, transparansi, dan kualitas dalam proses audit. *Whistleblowing*, rotasi audit, dan *fee* audit terhadap risiko audit adalah elemen kunci yang saling melengkapi dalam sistem audit yang komprehensif. *Whistleblowing* memastikan bahwa pelanggaran dapat terungkap dan ditangani dengan cepat, rotasi audit menjaga independensi dan objektivitas auditor, sementara *fee* audit terhadap risiko audit memastikan bahwa proses audit itu sendiri dilakukan dengan mempertimbangkan semua risiko yang relevan. Kombinasi dari ketiga elemen ini membantu menciptakan lingkungan yang transparan, akuntabel, dan berkualitas tinggi dalam praktik audit.

Berdasarkan uraian di atas dan penelitian terdahulu, maka penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh *whistleblowing*, rotasi audit dan *fee* audit terhadap risiko audit dengan objek penelitian Akuntan publik yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Medan. Untuk itu penulis tertarik

melakukan penelitian dengan judul “**Pengaruh *Whistleblowing*, Rotasi Audit dan *Fee Audit* Terhadap Risiko Audit**”.

1.2 Identifikasi Masalah

1. Terdapat kasus pada Akuntan Publik Meiliana Pangaribuan yang belum sepenuhnya mematuhi Standar Audit – SPAP khususnya terkait tidak adanya bukti atas akun penjualan, Harga Pokok Penjualan, dan Hutang Pajak dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT Jui Shin Indonesia tahun buku 2015.
2. Terdapat perbedaan hasil audit antara auditor eksternal dan auditor internal pada kasus KAP Darwin S Meliala.
3. Adanya *gap* penelitian antar penelitian terdahulu.

1.3 Rumusan Masalah

1. Apakah *Whistleblowing* berpengaruh terhadap Risiko Audit pada KAP di Kota Medan?
2. Apakah Rotasi Audit berpengaruh terhadap Risiko Audit pada KAP di Kota Medan?
3. Apakah *Fee Audit* berpengaruh terhadap Risiko Audit pada KAP di Kota Medan?

1.4 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini dilakukan, yaitu:

1. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh *Whistleblowing* terhadap Risiko Audit pada KAP di Kota Medan.
2. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh Rotasi Audit terhadap Risiko Audit pada KAP di Kota Medan.

3. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh *Fee Audit* terhadap Risiko Audit pada KAP di Kota Medan.

1.5 Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian dapat dilihat dari beberapa pihak, yakni:

1. Bagi peneliti

Sebagai masukan atau bahan untuk memecahkan masalah-masalah yang terjadi berkaitan dengan *Whistleblowing*, Rotasi Audit dan *Fee Audit* terhadap Risiko Audit.

2. Bagi lembaga Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara

Sebagai tambahan literatur keputastakan Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara tentang pengaruh *Whistleblowing*, Rotasi Audit dan *Fee Audit* terhadap Risiko Audit.

3. Bagi peneliti lain

Sebagai tambahan referensi dan informasi atau bahan literature bagi peneliti lain dan acuan perbandingan dalam penelitian yang berkaitan dengan *Whistleblowing*, Rotasi Audit dan *Fee Audit* terhadap Risiko Audit di masa yang akan datang.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Risiko Audit

2.1.1 Pengertian Risiko Audit

Dalam merencanakan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit. Menurut Tuanakotta, (2013:89) Risiko Audit merupakan Risiko memberikan opini audit yang tidak tepat atas laporan keuangan yang disalahsajikan secara material. Menurut SA seksi 312 (PSA No.25) yang dikutip oleh Soekrisno Agoes (2011:143) menyatakan bahwa risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Risiko dalam auditing berarti bahwa auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor menyadari misalnya bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan bukti, efektivitas struktur pengendalian intern klien dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai (Ida Suraida, 2005).

2.1.2 Jenis-Jenis Risiko Audit

Menurut SAS 39 tentang sampling audit dan SAS 47 tentang materialitas dan risiko, risiko audit terdiri dari tiga komponen yaitu risiko bawaan (*inherent risk*), risiko pengendalian (*control risk*), risiko deteksi (*detection risk*).

a. Detection Risk (Risiko deteksi)

Risiko penemuan yang direncanakan adalah risiko bahwa bukti audit untuk suatu segmen akan gagal mendeteksi salah saji yang melebihi salah saji yang ditoleransi. Detection risk dipengaruhi oleh banyaknya bahan bukti yang akan dikumpulkan. Bahan bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor seperti melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga, melakukan perhitungan fisik pada kas, investasi, persediaan, dan aktiva tetap dan jumlah sampel audit yang akan digunakan. Jika detection risk-nya diperkecil, maka auditor harus mengumpulkan bahan bukti yang banyak.

b. Inheren Risk (Risiko Bawaan)

Risiko bawaan mengukur penilaian auditor atas kemungkinan adanya salah saji material (kekeliruan atau kecurangan) dalam segmen, sebelum memperhitungkan keefektifan Rotasi Audit. Menurut Arens (2000:264) terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi auditor dalam menetapkan risiko bawaan yaitu:

1) Bentuk atau jenis usaha klien

Auditor harus memperoleh pemahaman yang memadai tentang entitas dan lingkungannya, termasuk Rotasi Auditnya, untuk menilai risiko salah saji yang material pada laporan keuangan baik karena kekeliruan atau kecurangan, dan baik untuk merancang sifat, penetapan waktu serta luas prosedur audit selanjutnya.

2) Pertimbangan yang diperlukan untuk mengoreksi pencatatan berbagai saldo dan transaksi akun

Beberapa saldo akun memerlukan sejumlah estimasi dan suatu pertimbangan yang besar dari pihak manajemen. Contoh atas jenis akun ini adalah cadangan atas piutang tak tertagih, nilai persediaan yang usang, kewajiban atas pembayaran warrant serta cadangan kerugian kredit bank. Serupa dengan itu, berbagai transaksi atas perbaikan utama atau penggantian sejumlah aktiva merupakan contoh-contoh dimana sejumlah pertimbangan yang diperlukan agar dapat mencatat transaksi tersebut dengan benar.

3) Temuan audit yang diperoleh dari audit-audit sebelumnya

Salah saji yang dikemukakan pada audit tahun sebelumnya kemungkinan besar akan ditemukan kembali pada penugasan tahun berjalan. Hal ini diakibatkan karena sebagian besar jenis salah saji umumnya bersifat sistematis atau teratur, serta organisasi-organisasi seringkali mengalami keterlambatan dalam melakukan sejumlah perubahan dalam menghapuskan salah saji tersebut. Oleh karena itu, auditor akan dianggap ceroboh jika ia mengabaikan temuan audit yang diperoleh pada tahun sebelumnya, pada saat ia melakukan penyusunan program audit atas penugasan audit tahun berjalan.

4) Transaksi yang tidak rutin

Berbagai transaksi yang tidak umum dilakukan oleh klien memiliki kemungkinan lebih besar akan dicatat secara tidak benar oleh pihak klien daripada pencatatan atas berbagai transaksi yang rutin karena pihak klien kurang memiliki pengalaman dalam melakukan pencatatan atas transaksi tersebut.

c. Control Risk (Risiko Pengendalian)

Risiko pengendalian merupakan penilaian auditor mengenai apakah salah saji yang melebihi jumlah yang dapat ditoleransi dalam suatu segmen akan dicegah atau terdeteksi secara tepat waktu oleh Rotasi Audit klien. Control risk dipengaruhi oleh efektivitas desain dan operasi pengendalian intern untuk mencapai tujuan entitas yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan entitas yaitu:

- 1) Keandalan pelaporan keuangan
- 2) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
- 3) Efektivitas dan efisiensi operasi

Penilaian risiko audit menurut Sukrisno Agoes adalah sebuah aktivitas yang dilakukan untuk mendeteksi atau mengevaluasi kemungkinan adanya kesalahan atau penurunan kualitas akibat beroperasinya suatu kegiatan. Pendapat lainnya, Penilaian risiko adalah mengkuantitatifkan atau menggolongkan tingkat risiko agar mudah dikelola dan dilakukan penanganan yang tepat sesuai prinsip Cost dan Benefit. Penentuan risiko (risk assessment) merupakan hal penting bagi manajemen dan auditor.

2.2 *Whistleblowing System*

2.2.1 *Pengertian Whistleblowing*

Whistleblowing System adalah sebuah pengungkapan yang harus dilakukan dengan itikad baik dan bukan merupakan suatu keluhan pribadi atas suatu kebijakan perusahaan tertentu (grievance) ataupun didasari kehendak buruk atau fitnah (Pamungkas dkk., 2017).

Menurut Brandon, J. R. (2013) *Whistleblowing* adalah tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan baik yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain. *Whistleblowing System* merupakan sarana pelaporan pelanggaran yang disediakan organisasi untuk menghimpun informasi pelanggaran dari karyawan untuk mendeteksi dan mengungkap *fraud*. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia atau confidential. *Whistleblowing* dibedakan menjadi dua jenis yaitu *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal. *Whistleblowing* internal merupakan pelaporan oleh suatu individu atau kelompok atas tindakan kecurangan yang dilakukan pihak terlapor kepada pimpinan organisasi. Sedangkan, *whistleblowing* eksternal merupakan tindakan suatu individu atau kelompok yang mengetahui adanya kecurangan oleh pihak lain dan mengungkapkan kepada masyarakat, karena ingin mencegah kerugian bagi masyarakat (Alfian, Subhan, & Rahayu, 2018).

2.2.2 Manfaat *Whistleblowing System*

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) *Whistleblowing System* memiliki manfaat, yaitu sebagai berikut:

1. Tersedianya media penyampaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan untuk diteruskan kepada pihak yang harus menangani secara aman.
2. Sebagai pengawasan aktivitas organisasi, sehingga akan menimbulkan keengganan untuk melakukan pelanggaran.
3. Mendeteksi lebih dini akibat dari suatu pelanggaran.

4. Memberikan kesempatan organisasi untuk menangani masalah pelanggaran secara internal sebelum meluas dan menjadi masalah pelanggaran yang bersifat publik.
5. Mengurangi risiko keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja dan reputasi organisasi akibat adanya pelanggaran.
6. Mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran.
7. Pemangku kepentingan akan semakin percaya terhadap organisasi.
8. Memberikan masukan atau evaluasi terhadap sistem Rotasi Audit organisasi dan merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.

2.2.3 Proses *Whistleblowing*

Menurut Miceli, M. P., dan Near (1985), *whistleblowing* secara umum terdiri dari empat langkah, yaitu:

1. Pelapor potensial harus memutuskan apakah kegiatan yang diamati sebenarnya merupakan bentuk kesalahan. Suatu kegiatan akan dianggap sebagai kesalahan jika bertentangan dengan nilai-nilai pelapor, atau bertentangan dengan nilai-nilai organisasi.
2. Pelapor harus mempertimbangkan beberapa alternatif saat mengambil keputusan tersebut. Pelapor harus mempertimbangkan terlebih dahulu keseriusan kesalahan dan apakah tanpa *whistleblowing*, mungkin untuk menghentikan kesalahan tersebut.
3. Pelapor harus mengetahui kepada siapa ia harus melaporkan kesalahan tersebut. Situasi pribadi dimana pelapor berada juga akan menentukan keputusannya, yaitu apakah ia akan dapat menanggung biaya finansial dan emosional yang terkait dengan pengungkapannya.

4. Organisasi harus memutuskan apa yang harus dilakukan terhadap pelapor. Organisasi dapat memilih untuk menghentikan tindakan atau memilih untuk melanjutkannya.

2.2.4 *Whistleblower*

Whistleblower ditujukan kepada seseorang yang pertama kali mengungkap atau melaporkan suatu tindakan pidana atau tindakan yang dianggap ilegal di tempatnya bekerja atau orang lain berada, kepada otoritas internal organisasi atau kepada publik seperti media massa atau lembaga pemantau publik. (Semendawai dkk, 2011:9)

Pengungkapan tersebut tidak selalu didasari itikad baik sang pelapor, tetapi tujuannya untuk mengungkap kejahatan atau penyelewengan yang diketahuinya. Menurut SEMA Nomor 4 Tahun 2011, *Whistleblower* diartikan sebagai pihak yang mengetahui dan melaporkan tindak pidana tertentu dan bukan merupakan bagian dari pelaku kejahatan yang dilaporkannya.

Whistleblower adalah pelapor pelanggaran, bisa karyawan dari organisasi itu sendiri (pihak internal), akan tetapi tidak tertutup adanya pelapor berasal dari pelanggan, pemasok, masyarakat (pihak eksternal). Syarat dari seorang *whistleblower* dalam konsep ini adalah memiliki informasi, bukti, atau indikasi yang akurat mengenai terjadinya pelanggaran yang dilaporkannya dan itikad baik serta bukan merupakan suatu keluhan pribadi atas suatu kebijakan perusahaan tertentu ataupun didasari kehendak buruk atau fitnah sehingga informasi yang diungkap, dapat ditelusuri atau ditindaklanjuti. *Whistleblower* sangat membantu perusahaan dan stakeholder dalam memberantas kecurangan yang terjadi (Semendawai dkk, 2011:70).

Mekanisme *Whistleblower* adalah suatu sistem yang dapat dijadikan media bagi saksi pelapor untuk menyampaikan informasi mengenai tindakan penyimpangan yang diindikasikan terjadi di dalam suatu organisasi, di dalam perusahaan umumnya terdapat dua cara sistem pelaporan agar dapat berjalan dengan efektif (Semendawai dkk, 2011:19), adapun dua cara pelaporan tersebut, yaitu:

1. Mekanisme Internal

Sistem pelaporan internal umumnya dilakukan melalui saluran komunikasi yang sudah baku dalam perusahaan. Sistem pelaporan internal *whistleblower* perlu ditegaskan kepada seluruh karyawan. Dengan demikian, karyawan dapat mengetahui otoritas yang dapat menerima laporan. Berbagai bentuk pelanggaran yang dapat dilaporkan seorang karyawan yang berperan sebagai *whistleblower*. Misalnya perilaku tidak jujur yang berpotensi atau mengakibatkan kerugian finansial perusahaan, pencurian uang atau aset, perilaku yang mengganggu atau merusak keselamatan kerja, lingkungan hidup, dan kesehatan.

Aspek kerahasiaan identitas *whistleblower*, jaminan bahwa *whistleblower* dapat perlakuan yang baik, seperti tidak diasingkan atau dipecat, perlu dipegang oleh pimpinan eksekutif atau Dewan Komisaris. Dengan demikian, dalam sistem pelaporan internal, peran pimpinan eksekutif atau Dewan Komisaris sangat penting. Pimpinan eksekutif atau Dewan Komisaris juga berperan sebagai orang yang melindungi *whistleblower* (protection officer).

Menurut Semendawai dkk, (2011:73), adapun infrastruktur dan mekanisme penyampaian laporan yaitu: perusahaan harus menyediakan saluran khusus yang digunakan untuk menyampaikan laporan pelanggaran, baik itu berupa e-mail dengan alamat khusus yang tidak dapat diterobos oleh bagian Information Technology (IT) perusahaan, atau kontak pos khusus yang hanya boleh diambil oleh petugas *whistleblowing system*, ataupun saluran telepon khusus yang akan dilayani oleh petugas khusus pula. Informasi mengenai adanya hotline ini haruslah diinformasikan secara meluas ke seluruh karyawan. Pelaporan pelanggaran haruslah disosialisasikan secara meluas, sehingga mudah diketahui oleh karyawan perusahaan. Dalam prosedur penyampaian laporan pelanggaran juga harus dicantumkan dalam hal pelapor melihat bahwa pelanggaran dilakukan oleh petugas *whistleblowing system*, maka laporan pelanggaran harus dikirimkan langsung kepada direktur utama perusahaan.

2. Mekanisme Eksternal

Dalam sistem pelaporan secara eksternal diperlukan lembaga di luar perusahaan yang memiliki kewenangan untuk menerima laporan *whistleblower*. Lembaga ini memiliki komitmen tinggi terhadap perilaku yang mengedepankan standar legal, beretika, dan bermoral pada perusahaan. Lembaga tersebut bertugas menerima laporan, menelusuri atau menginvestigasi laporan, serta memberi rekomendasi kepada Dewan Komisaris. Lembaga tersebut berdasarkan UU yang memiliki kewenangan untuk menangani kasus-kasus *whistleblowing*, seperti LPSK, Komisi

Pemberantasan Korupsi, Ombudsman Republik Indonesia, Komisi Yudisial, PPATK, Komisi Kepolisian Nasional, dan Komisi Kejaksaan.

Whistleblowing System disediakan agar para karyawan atau orang diluar perusahaan dapat melaporkan kejahatan yang dilakukan di internal perusahaan, pembuatan *whistleblowing system* ini untuk mencegah kerugian yang diderita perusahaan, serta untuk menyelamatkan perusahaan.

Menurut Semendawai, dkk (2011:1) seorang *whistleblower* harus memenuhi dua kriteria mendasar, yaitu:

- a. Kriteria pertama, *whistleblower* menyampaikan atau mengungkapkan laporan kepada otoritas yang berwenang. Dengan mengungkapkan kepada otoritas yang berwenang diharapkan dugaan suatu kejahatan dapat diungkapkan dan terbongkar.
- b. Kriteria kedua, seorang *whistleblower* merupakan orang „dalam“, yaitu orang yang mengungkapkan dugaan pelanggaran dan kejahatan yang terjadi di tempatnya bekerja atau ia berada. Karena skandal kejahatan selalu terorganisir, maka seorang *whistleblower* kadang merupakan bagian dari pelaku kejahatan itu sendiri.

2.3 Rotasi Audit

Menurut Wahono (2014), rotasi auditor dan rotasi KAP adalah perpindahan atau pergantian auditor atau KAP yang terjadi di perusahaan klien. Sedangkan definisi rotasi auditor menurut Fierdha et al. (2015) ialah pergantian akuntan publik dimana akuntan publik di indonesia hanya dapat mengaudit laporan keuangan perusahaan maksimal tiga tahun berturut-turut.

Aturan rotasi di Indonesia memungkinkan suatu KAP melakukan perubahan nama dengan mengubah komposisi akuntan publik sehingga jumlah akuntan publiknya melebihi 50% dari akuntan publik yang telah menjadi partner sebelumnya, maka KAP tersebut dapat dianggap sebagai KAP baru sehingga seluruh kliennya dianggap sebagai klien baru dan KAP tersebut dapat terus memberikan jasa audit kepada perusahaan tersebut. Dengan aturan ini, banyak KAP melakukan perubahan komposisi partner audit untuk menyasiasi keharusan melakukan rotasi (Fitriany, 2015).

Pergantian KAP dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian KAP yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat dan pergantian KAP yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi. Rotasi KAP yang dilakukan perusahaan secara sukarela yang telah mengaudit laporan keuangannya akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi KAP berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Sehingga auditor dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan audit.

Penerapan ketentuan tentang adanya rotasi mandatory ini dengan tujuan supaya dapat meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupun secara fakta. Untuk menjaga sikap independen sebagai auditor maka perusahaan wajib untuk melakukan rotasi audit. Pemerintah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Pasal 3 ayat 1 dalam peraturan tersebut menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Namun pada tahun 2015, pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur peraturan baru yang mengatur pergantian auditor, yaitu Peraturan Pemerintah No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi Akuntan Publik yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

Kebijakan ini dibuat karena menurunnya kepercayaan para pengguna laporan keuangan atas independensi dari auditor yang disebabkan jika jangka waktu perikatan yang cukup lama dapat membuat auditor tidak dapat independen dan luntur nya kewaspadaan profesional nya selaku auditor dalam melakukan pekerjaannya untuk mendekteksi dan melaporkan jika terjadi salah saji material serta memberikan opini yang kurang valid dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan.

2.4 Fee Audit

Dari jasa-jasa audit yang dilakukan auditor, auditor berhak menerima *fee* atas tugas yang telah diselesaikannya. Bagi auditor, *fee* adalah sumber pendapatan bagi mereka. *Fee* audit merupakan yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit, berupa imbalan atau upah (Mulyadi, 2016:63).

Audit *fee* juga bisa diartikan sebagai fungsi dari jumlah pekerjaan yang dilakukan auditor dan harga perjamnya (Al-Shammari et al., 2008), sedangkan jumlah jam kerja yang dilakukan auditor dipengaruhi oleh ukuran perusahaan, profitabilitas klien, kompleksitas klien, pengendalian intern klien, besar kecilnya klien, lokasi kantor akuntan publik, ukuran kantor akuntan publik, reputasi auditor, risiko audit dan risiko perusahaan, jumlah anak perusahaan klien,

jumlah cabang perusahaan, banyaknya transaksi dalam mata uang asing, besarnya total piutang, total persediaan dan total asetnya.

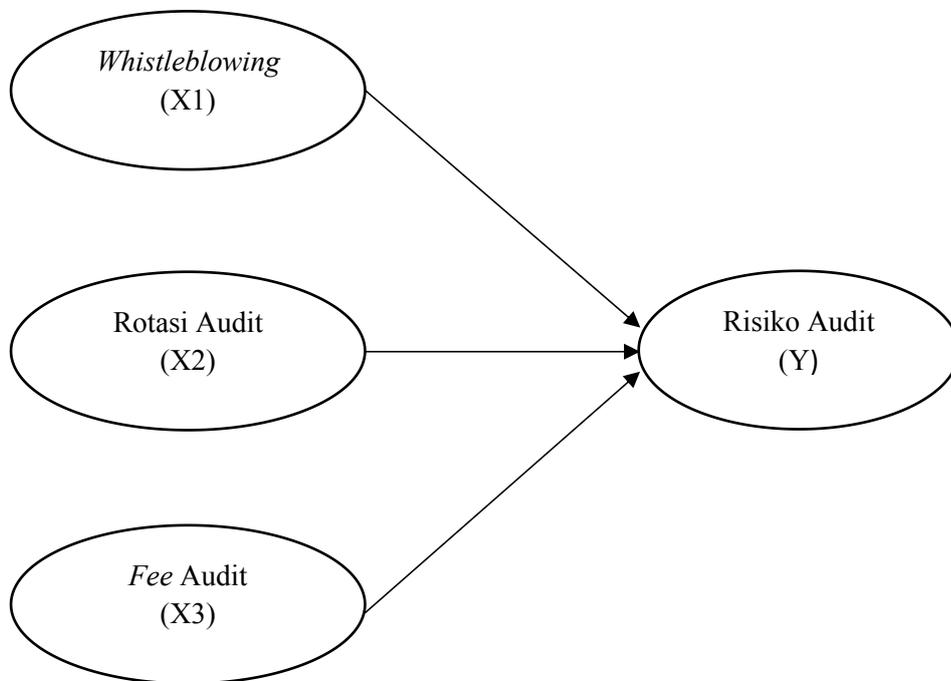
Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) mengeluarkan Surat Keputusan No.KEP.024/IAPI/VII/2008 pada tanggal 2 Juli 2008 mengenai Kebijakan Penentuan *Fee* Audit. Dalam surat tersebut dijelaskan bahwa didalamnya terdapat panduan bagi Anggota Institut Akuntan Publik Indonesia sebagai akuntan publik dalam menetapkan jumlah imbalan yang wajar atas jasa profesional yang diberikannya. Imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan auditor atau akuntan lain akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menetapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

Dalam penetapan imbalan jasa atau *fee* audit, akuntan publik harus memperhatikan tahapan-tahapan pekerjaan audit, sebagai berikut :

- a. Tahap perencanaan audit antara lain : pendahuluan perencanaan, pemahaman bisnis klien, pemahaman proses akuntansi, pemahaman struktur Rotasi Audit, penetapan risiko pengendalian, melakukan analisis awal, menentukan tingkat materialitas, membuat program audit, risk assessment atas akun, dan *fraud discussion* dengan management.
- b. Tahap pelaksanaan audit antara lain : pengujian rotasi audit, pengujian substantif transaksi, prosedur analitis, dan pengujian detail transaksi.
- c. Tahap pelaporan antara lain : review atas kejadian setelah tanggal neraca, pengujian bukti final, evaluasi dan kesimpulan, komunikasi dengan klien, penerbitan laporan audit, dan capital commitment.

2.5 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual merupakan alat yang digunakan para peneliti untuk membimbing penelitian yang mereka lakukan. kerangka konseptual dalam penelitian ini menjelaskan bagaimana mengenai gambaran logis dan pola dari kerangka penelitian agar penelitian ini dapat lebih terarah sesuai dengan rumusan masalah dan tujuan penelitian. Berdasarkan uraian teori dan penelitian terdahulu yang dijelaskan di atas maka dapat digambarkan kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual

2.5.1 Pengaruh *Whistleblowing System* terhadap Risiko Audit

Kasus kecurangan masih menjadi permasalahan utama di Indonesia. Kerugian kecurangan di Indonesia paling banyak ditimbulkan oleh kasus korupsi, yaitu rata-rata sebesar 100 sampai 500 juta per kasus. Indonesia Corruption Watch (2018) melaporkan bahwa kasus korupsi dan kecurangan mayoritas terjadi pada sektor pemerintahan. Bentuk kecurangan yang ada pada lembaga pemerintahan antara lain penyalahgunaan aset, manipulasi pajak dan laporan keuangan serta penyyuapan atau gratifikasi (Utami, 2018). *Whistleblowing System* dianggap sebagai mekanisme potensial untuk mencegah terjadinya penyyuapan dan korupsi (Drew, 2003).

Penerapan *whistleblowing System* pada sebuah perusahaan atau lembaga pemerintah akan melindungi para pelapor serta mengajak karyawan lain agar berani melapor jika menemukan adanya potensi kecurangan di sebuah perusahaan (Siregar, A., & Surbakti, A. S., 2020). Penerapan *Whistleblowing System* disesuaikan ke dalam aturan perusahaan masing-masing, sehingga diharapkan sistem ini mampu memberikan manfaat untuk meningkatkan corporate governance (Shawver & Shawver, 2018).

Adapun penelitian yang dilakukan oleh (Nanda, 2023) menyatakan bahwa *whistleblowing* berpengaruh terhadap risiko audit. Artinya pengaruh variabel *whistleblowing* yang tinggi dapat meningkatkan kehati-hatian dan perubahan dalam pendekatan audit untuk memastikan bahwa semua informasi relevan telah dipertimbangkan. Dengan demikian penerapan *whistleblowing system* yang efektif dapat membantu auditor dalam mengidentifikasi dan mengelola risiko dengan lebih baik.

2.5.2 Pengaruh Rotasi Auditor terhadap Risiko Audit

Dalam teori agensi, diperlukan adanya pemisahan antara agent yakni manajemen dengan principal yakni pemilik yang akan mengarah pada masalah moral hazard karena manajemen mengejar kepentingannya dengan mengorbankan stakeholder (Jensen & Meckling, 1976). Maka rotasi auditor diatur guna meningkatkan independensi auditor dan mencegah kolusi antara perusahaan dengan auditor atau KAP yang mengakibatkan adanya kecurangan laporan keuangan.

Kasus *fraudulent financial statement* yang banyak terjadi di Indonesia maupun di dunia sering diakibatkan karena adanya kolusi antara top management perusahaan dengan auditor atau KAP yang melakukan audit. Kolusi ini dapat terjadi karena adanya hubungan yang dekat antara perusahaan dengan auditor yang melakukan perikatan dalam waktu yang lama. Dalam AICPA 1978 (a) dan 1978 (b), rotasi auditor wajib dapat meningkatkan perlindungan auditor terhadap publik dengan meningkatkan kesadaran akan kemungkinan penyimpangan, meningkatkan kualitas layanan dan mencegah hubungan dengan klien lebih dekat (Nasser, Wahid, Nazri, & Hudaib, 2006).

Penelitian yang dilakukan oleh (Gugus et al., 2014) dan (Rahmat et al., 2015) menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh terhadap risiko audit . Hal tersebut memberi gambaran umum bahwa rotasi audit dapat meningkatkan independensi dan objektivitas auditor, membawa perspektif baru, mencegah kolusi, meningkatkan kualitas pengendalian internal, dan memastikan kepatuhan terhadap regulasi. Dengan demikian, rotasi audit dapat secara signifikan

mengurangi risiko audit dan meningkatkan keandalan laporan keuangan perusahaan.

2.5.3 Pengaruh *Fee* Audit terhadap Risiko Audit

Penelitian mengenai *fee* audit pertama kali dilakukan oleh Simunic (1980) yang memformulasi faktor faktor yang mempengaruhi *fee* audit. Menurut Simunic 1980, menyatakan bahwa *fee* audit ditentukan oleh besar kecilnya perusahaan yang diaudit (client size), risiko audit (atas dasar current ratio, quick ratio, D/E, litigation risk) dan kompleksitas audit (subsidiaries, foreign listed). Risiko audit menjadi salah satu faktor yang penting dalam penentuan besarnya *fee* audit oleh KAP.

Dalam teori agensi, menjelaskan tentang dua pelaku ekonomi yang saling berhubungan yaitu antara pihak pemilik perusahaan (principal) dengan manajemen perusahaan (agent). Dalam hal ini hubungan keagenan akan membentuk adanya tindakan oportunistik. Tindakan oportunistik tersebut dilakukan untuk mempertahankan nama baik perusahaan di mata masyarakat. Adanya tindakan tersebut membuat auditor independen untuk lebih melakukan penaksiran risiko audit yang terjadi di perusahaan. Risiko-risiko tersebut mempengaruhi citra baik perusahaan terutama bagi perusahaan besar. Maka dari itu semakin besar *fee* audit yang dibayarkan maka semakin tinggi pula risiko audit yang dihadapi.

Penelitian yang dilakukan oleh (Tina et al., 2017) dan (Sucipto & Titian Agustina, 2023) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap risiko audit.

2.6 Hipotesis

Berdasarkan tinjauan teori dan penelitian terdahulu, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

1. *Whistleblowing* berpengaruh positif terhadap risiko audit.
2. Rotasi audit berpengaruh positif terhadap risiko audit.
3. *Fee* audit berpengaruh positif terhadap risiko audit.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian asosiatif dengan pendekatan kuantitatif. Menurut Sugiyono (2012:55) bentuk penelitian metode asosiatif dengan pendekatan kuantitatif, dimana dapat diartikan sebagai suatu pernyataan penelitian yang bersifat menanyakan hubungan antara dua variabel atau lebih. Dalam jenis penelitian ini akan digunakan hubungan kausal yaitu hubungan yang bersifat sebab akibat, dimana ada variable independent (variabel yang mempengaruhi) dan variable dependen (variabel yang dipengaruhi). Metode ini akan digunakan untuk mengetahui pengaruh *whistleblowing*, rotasi audit dan *fee* audit terhadap risiko audit.

3.2 Definisi Operasional

Definisi operasional variabel adalah definisi yang diberikan kepada suatu variabel dengan cara memberikan arti atau menspesifikan kegiatan atau membenarkan suatu operasional yang diperlukan untuk mengukur variabel tersebut (Sugiyono, 2007).

Dalam penelitian ini terdapat dua variabel yang akan diteliti, yaitu variabel independen (pengaruh/bebas) yakni *Whistleblowing* (X1), Rotasi Audit (X2), dan *Fee* Audit (X3) terhadap variabel dependen (terpengaruh/terikat) yakni Risiko Audit (Y).

Tabel 3.1
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi Operasional	Indikator	Skala Pengukuran
Risiko Audit (Y)	Risiko Audit menurut Tuanakotta, (2013:89) merupakan Risiko memberikan opini audit yang tidak tepat atas laporan keuangan yang disalahsajikan secara material.	1) Risiko Bawaan. 2) Risiko Pengendalian. 3) Risiko Deteksi.	Interval
<i>Whistleblowing</i> (X ₁)	Menurut Brandon, J. R. (2013) <i>Whistleblowing</i> adalah tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan baik yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain.	1) Niat atau minat untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> . 2) Keinginan untuk mencoba melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> . 3) Rencana untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> .	Interval
Rotasi Audit (X ₂)	Rotasi auditor menurut Fierdha et al. (2015) ialah pergantian akuntan publik dimana akuntan publik di Indonesia hanya dapat mengaudit laporan keuangan perusahaan maksimal tiga tahun berturut-turut.	1) Mekanisme tingkat rotasi auditor berkala. 2) Jenis perusahaan yang diaudit. 3) Laporan keuangan yang telah diaudit. 4) Lamanya auditor tersebut melakukan audit terhadap suatu klien. 5) Pertimbangan klien dalam menggunakan jasa auditor.	Interval

<i>Fee Audit (X₃)</i>	<i>Fee audit merupakan yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit, berupa imbalan atau upah (Mulyadi, 2016:63).</i>	1) Risiko penugasan. 2) Kompleksitas jasa yang diberikan. 3) Tingkat keahlian. 4) Struktur biaya dari KAP terkait	Interval
----------------------------------	---	--	----------

3.3 Tempat dan Waktu Penelitian

Tempat penelitian ini dilakukan pada beberapa Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Medan yang terdaftar di PPPK (Pusat Pembinaan Profesi Keuangan). Penelitian ini direncanakan akan dilaksanakan dari bulan November 2023 sampai dengan bulan Juli 2024, dengan rincian sebagai berikut.

Tabel 3.2
Jadwal dan Waktu Penelitian

No	Keterangan	Nov	Des	Jan	Feb	Mar	Apr	Mei	Jun	Jul	Ags	Sep	Okt
		23	23	24	24	24	24	24	24	24	24	24	24
1	Pengajuan Judul												
2	Penyusunan Proposal												
3	Bimbingan Proposal												
4	Seminar Proposal												
5	Revisi Proposal												
6	Penelitian												
7	Bimbingan Skripsi												
8	Sidang Meja Hijau												

3.4 Populasi dan Sampel

3.4.1 Populasi

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2017).

Populasi dalam penelitian ini adalah Akuntan Publik yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Medan yang terdaftar pada Pusat Pembina Profesi Keuangan 2024. Daftar Kantor Akuntan Publik yang ada di wilayah Kota Medan adalah sebagai berikut.

Tabel 3.3

Daftar Kantor Akuntan Publik yang ada di wilayah Kota Medan

NO	Nama Kantor Akuntan Publik (KAP)	Nomor Izin Usaha	Jumlah Auditor
1	KAP Drs. Albert Silalahi & Rekan (Cabang)	KEP-1282/ KM.1/2016 (9 November 2016)	10
2	KAP Chatim, Atjeng Sugeng & Rekan (Cabang)	KEP-1271/ KM.1/2011 (14 November 2011)	6
3	KAP Drs. Darwin S. Meliala	KEP-359/ KM.17/1999 (27 September 1999)	5
4	KAP Dorkas Rosmiaty, S.E	KEP-359/ KM.17/1999 (1 April 1999)	2
5	KAP Edward L. Tobing, Madilah Bohori	KEP-110/KM.1/2010 (18 Februari 2010)	3
6	KAP Fachrudin & Mahyuddin	KEP-373/ KM.17/2000 (4 Oktober 2000)	18
7	KAP KAP Gideon Adi & Rekan (Cabang)	KEP-331/KM.1/2022 (6 April 2022)	3
8	KAP Drs. Hadiawan	KEP-954/ KM.17/1998 (23 Oktober 1998)	3
9	KAP Hendrawinata Eddy Siddharta & Rekan	KEP-725/KM.1/2017 (21 Juli 2017)	15
10	KAP M Lian Dalimunthe & Rekan	KEP-697/KM.1/2016 (20 Juli 2016)	15

11	KAP Drs. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cabang)	KEP-1007/ KM.1/2010 (2 November 2010)	4
12	KAP Johannes Juara & Rekan (Cabang)	KEP-77/KM.1/2018 (2 Februari 2018)	18
13	KAP Kanaka Puradiredja Suhartono (Cabang)	KEP-106/KM.1/2016 (24 Februari 2016)	17
14	KAP Drs. Katio & Rekan	KEP-259/KM.17/1999 (21 April 1999)	8
15	KAP Liasta, Nirwan, Syarifuddin & Rekan (Cabang)	KEP-118/KM.1/2017 (21 April 2017)	7
16	KAP Lona Trista	KEP-1250/ KM.1/2017 (6 Desember 2017)	3
17	KAP Louis Primsa	KEP-467/KM.1/2019 (23 Agustus 2019)	1
18	KAP Sabar Setia	KEP-255/KM.5/2005 (5 Agustus 2005)	3
19	KAP Drs. Selamat Sinuraya & Rekan (Pusat)	KEP-939/ KM.17/1998 (23 Oktober 1998)	5
20	KAP Drs. Syahrin Batubara	KEP-1029/ KM.17/1998 (29 Oktober 1998)	6
21	KAP Drs. Syamsul Bahri, MM, Ak & Rekan	KEP-963/KM.1/2014 (17 Desember 2014)	16
22	KAP Drs. Tarmizi Taher	KEP-013/KM.5/2005 (30 Januari 2005)	4
23	KAP Togar Manik	KEP-1394/KM.1/2021 (22 November 2021)	3
TOTAL			175

Sumber: www.pppk.kemenkeu.go.id

3.4.2 Sampel

Sampel merupakan sebagian kecil dari populasi yang menjadi fokus dalam penelitian, atau dapat mewakili beberapa karakteristik yang ada dalam populasi secara keseluruhan. Tujuan penggunaan sampel dalam penelitian adalah untuk mempelajari karakteristik yang dimiliki populasi secara umum. Pada penelitian ini sampel diambil dengan menggunakan metode purposive

sampling. Menurut Sugiyono (2018:138) purposive sampling adalah pengambilan sampel dengan menggunakan beberapa pertimbangan tertentu sesuai dengan kriteria yang diinginkan untuk dapat menentukan jumlah sampel yang akan diteliti.

Adapun kriteria dalam pengambilan sample dalam penelitian ini yaitu:

1. KAP sudah berdiri dan beroperasi minimal 2 tahun.
2. KAP yang sudah terdaftar secara legal di website resmi Kementerian Keuangan.
3. KAP memberikan respon terhadap kuisioner yang diberikan.

Tabel 3.4
Sample Penelitian

No	Nama KAP	Auditor
1	KAP Fachrudin & Mahyuddin	18
2	KAP Drs. Katio & Rekan	8
3	KAP M Lian Dalimunthe & Rekan	15
4	KAP Drs. Selamat Sinuraya & Rekan	4
Total		45

3.5 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan langkah paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama penelitian adalah mendapatkan data-data yang relevan bagi penelitian. Dalam penelitian ini data dikumpulkan dengan melakukan survey secara langsung dengan menyebarkan kuesioner. Data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh dari hasil kuesioner. Penyebaran kuesioner dilakukan

dengan cara menyebarkan pertanyaan-pertanyaan sesuai dengan indikator variabel penelitian kepada responden penelitian.

Tabel 3.5
Skala Likert

No	Pernyataan	Bobot
1	Sangat Setuju	5
2	Setuju	4
3	Kurang Setuju	3
4	Tidak Setuju	2
5	Sangat Tidak Setuju	1

3.6 Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah proses pengumpulan data secara sistematis untuk mempermudah peneliti dalam memperoleh kesimpulan. Analisis data dilakukan dengan menggunakan software SmartPLS versi 3 dengan menggunakan metode *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). SEM memiliki tingkat fleksibilitas yang lebih tinggi pada penelitian yang menghubungkan antara teori dan data, serta mampu melakukan analisis jalur (*path*) dengan variabel laten sehingga sering digunakan oleh peneliti yang berfokus pada ilmu sosial (Ghozali & Latan, 2017)

3.6.1 Model Pengukuran (Outer Model)

Suatu konsep dan model penelitian yang tidak dapat diuji dalam suatu model prediksi hubungan relasional dan kausal jika belum melewati tahap purifikasi model pengukuran. Model pengukuran ini sendiri digunakan untuk menguji konstruk dan reliabilitas instrumen Uji validitas dilakukan untuk

mengetahui sejauh mana instrumen penelitian dapat mengukur apa yang seharusnya (Cooper et al, 2006). Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi alat ukur dalam mengukur suatu konsep ataupun uji validitas dapat juga digunakan untuk mengukur bagaimana tingka konsistensi responden dalam menjawab item pertanyaan dalam kuesioner atau instrumen penelitian. Berikut akan dijelaskan lebih rinci tentang konsep uji validitas dan reliabilitas dalam model pengukuran PLS.

a. Uji Validitas

Uji validitas yakni dengan cara menguji sejauh mana ketepatan atau kebenaran suatu instrumen sebagai alat ukur variabel penelitian (Juliandi, 2013:79). Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah disusun sebelumnya dapat digunakan untuk mengukur apa yang hendak diukur secara tepat. Uji validitas dalam outer model yaitu convergent validity dan discriminant validity.

1. Validitas Konvergen

Validitas konvergen berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi. Uji validitas konvergen dalam PLS dengan indikator reflektif dinilai berdasarkan loading factor (korelasi antara skor item/skor komponen dengan skor konstruk) indikator-indikator yang mengukur konstruk tersebut. Rule of thumb yang digunakan untuk validitas konvergen adalah outer loading > 0.7 , dan Average Variance Extracted (AVE) > 0 (Chin, 1995).

2. Validitas Diskriminan

Validitas diskriminan mengacu pada prinsip bahwa ukuran konstruk yang berbeda tidak boleh berkorelasi tinggi. Validitas diskriminatif terjadi ketika dua instrumen berbeda yang mengukur dua konstruk yang diprediksi tidak berkorelasi menghasilkan skor yang tidak berkorelasi (Hartono, 2008: 64). Uji validitas diskriminatif dinilai berdasarkan cross-loading pengukuran dengan konstruk. Metode lain yang digunakan untuk menilai validitas determinan adalah dengan membandingkan akar AVE untuk setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dan konstruk lain dalam model.

Model memiliki validitas diskriminan yang cukup jika akar AVE untuk setiap konstruk lebih besar daripada korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model (Chin, Gopal, & Salinsbury, 1997).

b. Uji Reliabilitas

Selain uji validitas, PLS juga melakukan sebuah uji yang disebut juga dengan uji reliabilitas yang digunakan untuk mengukur konsistensi internal alat ukur. Reliabilitas menunjukkan tingkat akurasi, konsistensi, dan ketepatan suatu alat ukur dalam melakukan pengukuran (Hartono, 2008). Uji reliabilitas dalam PLS dapat menggunakan dua metode, yaitu Cronbach's alpha dan *composite reliability*. Cronbach's alpha mengukur batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk, sedangkan *composite reliability* mengukur nilai yang sesungguhnya dari reliabilitas suatu konstruk (Chin, 1995). Namun, *composite reliability* dinilai lebih baik

dalam mengestimasi konsistensi internal suatu konstruk (Salisbury, Chin, Gopal & Newsted, 2002).

3.6.2 Model Struktural (*Inner Model*)

Model struktural dalam PLS dievaluasi dengan menggunakan R^2 untuk konstruk dependen, nilai koefisien path atau t-values tiap path untuk uji signifikansi antarkonstruk dalam model struktural. Nilai R^2 digunakan untuk mengukur dan melihat sejauh mana tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen.

Semakin tinggi nilai R^2 berarti semakin baik pula model prediksi dari model penelitian yang diajukan. Sebagai contoh, apabila jika nilai R : sebesar 0,7 artinya variasi perubahan variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 70 persen, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain di luar model yang diajukan. Namun, R^2 bukanlah sebuah parameter absolut dalam mengukur ketepatan model prediksi karena pada dasarnya hubungan teoretis merupakan sebuah parameter yang paling utama untuk menjelaskan hubungan kausalitas tersebut.

3.6.3 Pengujian Hipotesis

Nilai koefisien *path* atau *inner model* menunjukkan bagaimana tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Skor koefisien path atau inner model yang ditunjukkan oleh nilai T-statistic, harus di atas 1,96 untuk hipotesis dua ekor (*two-tailed*) dan diatas 1,64 untuk hipotesis satu ekor (*one-tailed*) untuk pengujian hipotesis pada alpha 5 persen dan power 80 persen (Hair et al, 2008).

BAB IV

HASIL PENELITIAN

4.1 Deskripsi Data

4.1.1 Deskripsi Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan badan usaha yang bergerak dalam penyediaan jasa akuntan publik dan berada dibawah pengawasan otoritas jasa keuangan. Kantor Akuntan Publik merupakan badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan perundang-undangan nomor 5 tahun 2011 tentang akuntan publik. Adapun hal yang ditawarkan oleh KAP berupa jasa pemeriksaan laporan keuangan, jasa konsultasi keuangan, jasa perhitungan pajak hingga jasa pembuatan laporan keuangan.

4.1.2 Deskripsi Identifikasi Responden

Di dalam penelitian ini yang menjadi sampel atau responden adalah Akuntan Publik pada KAP di Kota Medan. Dengan sampel pada penelitian ini yaitu Akuntan Publik yang berjumlah 45 orang dengan identifikasi sebagai berikut.

Tabel 4.1
Identifikasi Responden

Identifikasi Responden	Jumlah (Orang)	Presentase
Jenis Kelamin		
Laki-laki	34	75%
Perempuan	11	25%
Total	45	100%

Usia		
< 31 Tahun	8	18%
31-40 Tahun	17	38%
41-50 Tahun	15	33%
> 50 Tahun	5	11%
Total	45	100%
Lama Bekerja		
1-5 Tahun	6	14%
6-10 Tahun	25	55%
11-15 Tahun	11	24%
>15 Tahun	3	7%
Total	45	100%

Sumber: data yang diolah (2024)

Dari tabel 4.1 di atas dapat disimpulkan bahwa :

- Dari 45 responden dapat disimpulkan bahwa sebesar 77% atau sebanyak 35 orang responden berjenis kelamin laki-laki dan sebesar 23% atau sebanyak 10 orang responden berjenis kelamin perempuan.
- Dari 45 responden dapat disimpulkan bahwa sebesar 4% atau sebanyak 2 responden berusia < 31 tahun, dan sebesar 38% atau sebanyak 17 responden berusia 31-40 tahun, dan sebesar 40% atau sebanyak 18 responden berusia 41-50 tahun, dan sebesar 18% atau sebanyak 8 responden berusia > 51 tahun.
- Dari 45 responden dapat disimpulkan bahwa sebesar 14% atau sebanyak 6 responden bekerja 1-5 tahun, dan sebesar 55% atau sebanyak 25 responden bekerja 6-10 tahun, an sebesar 24% atau sebanyak 11 responden bekerja 11-15 tahun, an sebesar 7% atau sebanyak 3 responden bekerja > 15 tahun.

4.2 Structural Equation Modelling Analysis (SEM)

4.2.1 Analisis Model Pengukuran (Outer Model)

4.2.1.1 Uji Validitas

Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui sah atau tidaknya sebuah kuesioner yang digunakan sebagai instrumen dalam penelitian. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana pernyataan pada kuesioner dapat mengukur pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Uji validitas berhubungan dengan prinsip bahwasannya pengukur-pengukur yang terdapat dari suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi. Uji Validitas (outer model) dilakukan dengan cara menggunakan validitas konvergen (*convergent validity*) dan juga menggunakan validitas diskriminasi (*discriminant validity*). Hair et al (dalam Ghozali & Latan, 2014) menyatakan bahwa penilaian validitas dapat dilakukan dengan melihat nilai Average Variance Extracted (AVE), dimana jika nilai AVE yang ada lebih besar dari 0,50, maka indikator yang telah dipergunakan telah memenuhi validitas. Nilai AVE yang didapat dalam penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut.

Tabel 4.2 Average Variance Extracted (AVE)

Variabel	Average Variance Extracted (AVE)
<i>Whistleblowing</i> (X ₁)	0,827
Rotasi Audit (X ₂)	0,557
<i>Fee</i> Audit (X ₃)	0,664
Risiko Audit (Y)	0,613

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Berdasarkan tabel 4.2 di atas menunjukkan bahwa semua indikator menunjukkan korelasi yang valid yakni memiliki nilai AVE di atas 0,50. Berdasarkan dari kriteria penilaian PLS-SEM apabila telah mencapai nilai

AVE diatas 0,50 dapat dikatakan valid karena dapat mengukur konstruk asosiasinya.

4.2.1.2 Validitas Konvergen

Hair et al. (2006) menyatakan bahwa rule of thumb yang biasanya digunakan untuk membuat sebuah pemeriksaan awal dari sebuah matrik faktor adalah t.30 yang telah dipertimbangkan untuk memenuhi level minimal, untuk loading \pm .40 dianggap lebih baik, dan untuk loading > 0.5 dianggap signifikan secara praktis. Dengan demikian, maka apabila semakin tinggi sebuah nilai dari faktor loading, maka semakin penting peranan loading dalam menginterpretasi matrik faktor. *Rule of thumb* yang digunakan untuk validitas konvergen adalah outer loading > 0.7 , communality > 0.5 dan *Average Variance Extracted* (AVE) > 0.5 (Chin,1995).

Tabel 4.3

Outer Loading Factor

	X ₁	X ₂	X ₃	Y
X1.1	0,883			
X1.2	0,885			
X1.3	0,908			
X1.4	0,958			
X2.1		0,622		
X2.2		0,694		
X2.3		0,703		
X2.4		0,808		
X2.5		0,773		
X2.6		0,854		
X3.1			0,838	
X3.2			0,820	
X3.3			0,818	
X3.4			0,914	
X3.5			0,823	
X3.6			0,736	
X3.7			0,740	

Y1.1				0,773
Y1.2				0,791
Y1.3				0,747
Y1.4				0,777
Y1.5				0,850
Y1.6				0,754

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Berdasarkan tabel 4.3 hasil uji *outer loading* pada variabel X1, X3 dan Y dapat dilihat bahwa hasil *loading factor* pada tahapan purifikasi konstruk tidak ada yang berada pada nilai yang rendah, semua hasil dari *loading factor* menunjukkan nilai $> 0,70$ yang berarti dapat disimpulkan bahwa semua indikator tersebut dinyatakan valid. Kemudian, pada variabel X2 terdapat 4 butir pernyataan memiliki nilai *outer loading* $> 0,7$ yang menunjukkan butir pernyataan tersebut dikatakan valid dan dapat digunakan untuk uji selanjutnya. Sedangkan terdapat 2 butir pernyataan yang memiliki nilai *outer loading* $< 0,7$ yang menunjukkan butir pernyataan tersebut dikatakan tidak valid dan tidak dapat digunakan untuk uji selanjutnya.

4.2.1.3 Validitas Diskriminan

Discriminant Validity dari indikator refleksif dinilai berdasarkan *cross loading* antara indikator dengan konstraknya. Suatu konstruk dapat dikatakan valid apabila mempunyai korelasi terbesar terhadap konstruk yang dituju. Hasil tahapan purifikasi dapat dilihat dari output PLS Algorithm untuk *cross loading*. Metode lain yang dapat digunakan untuk menilai validitas diskriminan adalah dengan membandingkan akar AVE untuk setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. validitas diskriminan berhubungan dengan prinsip yang ada bahwa pengukur-

pengukur konstruk yang berbeda seharusnya tidak berkorelasi dengan tinggi.validitas diskriminan dapat terjadi jika dua instrumen yang berbeda yang mengukur dua konstruk yang diprediksi tidak berkorelasi menghasilkan skor yang memang tidak berkorelasi (Hartono,2008:64).

Tabel 4.4
Cross Loading

	X₁	X₂	X₃	Y
X1.1	0,883	0,162	0,534	0,447
X1.2	0,885	0,071	0,495	0,322
X1.3	0,908	0,308	0,494	0,675
X1.4	0,958	0,250	0,589	0,601
X2.1	0,195	0,622	0,059	0,223
X2.2	0,057	0,694	0,037	0,256
X2.3	0,100	0,703	0,196	0,118
X2.4	0,132	0,808	0,426	0,379
X2.5	0,325	0,773	0,280	0,353
X2.6	0,214	0,854	0,195	0,407
X3.1	0,467	0,299	0,838	0,492
X3.2	0,668	0,225	0,820	0,656
X3.3	0,532	0,105	0,818	0,473
X3.4	0,369	0,273	0,914	0,443
X3.5	0,328	0,222	0,823	0,324
X3.6	0,233	0,308	0,736	0,319
X3.7	0,532	0,258	0,740	0,391
Y1.1	0,419	0,319	0,404	0,773
Y1.2	0,580	0,287	0,475	0,791
Y1.3	0,442	0,366	0,457	0,747
Y1.4	0,309	0,307	0,376	0,777
Y1.5	0,559	0,403	0,521	0,850
Y1.6	0,445	0,299	0,429	0,754

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Berdasarkan tabel 4.4 hasil uji dari *cross loading* tersebut menunjukkan bahwa masing-masing indikator variabel penelitian memiliki nilai *cross loading* pada konstruk yang terkait lebih besar daripada nilai *cross loading* pada konstruk lainnya. Dapat disimpulkan bahwa semua konstruk

memiliki *discriminant validity* yang baik. Maka dari itu hasil uji validitas dari penelitian ini dinyatakan valid.

4.2.1.4 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk melihat sejauh mana respon serta reaksi responden melalui kuesioner sehingga dapat menunjukkan kenyataan di lapangan. Uji reliabilitas konstruk yang diukur dengan dua kriteria yaitu *composite reliability* dan *cronbach's alpha*. Konstruk akan dinyatakan reliable apabila jika nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* di atas 0,70. (Ghozali, 2015:41). Untuk tahapan uji reliabilitas penulis juga hanya menilai reliabilitas dari composite. Uji reliabilitas indikator dalam PLS pada konstruk yang bersifat reflektif dinilai berdasarkan nilai *loading factor* (korelasi antara skor item atau skor komponen dengan skor konstruk) indikator-indikator yang mengukur konstruk tersebut *reability*. Hasil untuk *composite reliability* dengan menggunakan sampel sebanyak 45 responden.

Tabel 4.5
Cronbach's Alpha

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>
X₁	0,933	0,950
X₂	0,845	0,882
X₃	0,917	0,932
Y	0,874	0,905

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Standar pengujian di dalam *cronbach's alpha* yaitu skor >0,70. Berdasarkan skor *cronbach's alpha* pada tabel 4.5 skor telah melampaui >0,70, dengan nilai terendah pada variabel rotasi audit yaitu

sebesar 0,845. Oleh karena itu, tiap variabel dikatakan valid dan reliable sehingga dapat dilanjutkan untuk melakukan tahap pengujian selanjutnya. Dapat dilihat bahwa *composite reliability* yang dihasilkan oleh semua konstruk dengan nilai diatas 0,70. Dapat disimpulkan bahwa masing-masing konstruk memiliki reabilitas yang baik sehingga dapat melanjutkan eksekusi model penelitian pada tahapan evaluasi model dengan menggunakan seluruh sampel yang telah ada.

4.3 Model Struktural (Inner Model)

1. *R-Square*

R-Square digunakan untuk melihat seberapa besar pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen, semakin besar nilainya berarti semakin besar pengaruhnya. Nilai *R-Square* diantaranya 0,75 (kuat), 0,50 (moderat), dan 0,25 (lemah). Oleh karena jumlah indikator setiap konstruk yang beragam jumlahnya, analisis koefisien determinasi dilakukan dengan melihat nilai pada *R-square adjusted* diperoleh dengan perhitungan algoritma SmartPLS yang dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 4.6

R-Square

	<i>R-Square</i>	<i>R-Square Adjusted</i>
Y	0,493	0,456

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Kesimpulan pada pengujian nilai *R-Square Adjusted* sebesar 0.456 artinya kemampuan variabel *whistleblowing*, rotasi audit dan *fee* audit dalam mempengaruhi risiko audit adalah sebesar 45,6% yang dimana model

tergolong dalam katagori lemah, sedangkan sisanya dipengaruhi variabel lain yang tidak diteliti.

2. *F-Square*

F-square adalah ukuran yang digunakan untuk menilai dampak relatif dari suatu variabel yang mempengaruhi terhadap variabel yang dipengaruhi.

Nilai *f-square* diantaranya 0,02 (lemah), 0,15 (moderat), dan 0,35 (kuat).

Tabel 4.7
F-Square

	X₁	X₂	X₃	Y
X₁				0,182
X₂				0,113
X₃				0,101
Y				

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Berdasarkan table 4.7 dapat dilihat bahwa nilai *f-square* dari variabel *whistleblowing* adalah sebesar 0,182 yang berarti memiliki pengaruh moderat terhadap risiko audit. Sedangkan nilai *f-square* dari variabel rotasi audit adalah 0,113 yang artinya memiliki pengaruh lemah terhadap risiko audit. Kemudian, nilai *f-square* dari variabel *fee* audit adalah 0,101 yang berarti memiliki pengaruh lemah terhadap risiko audit.

4.4. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dapat dilakukan ketika semua data sudah memenuhi syarat pengukuran, maka dapat dilanjutkan dengan melakukan metode *bootstrapping* pada *SmartPLS*. Dari hasil pengujian *bootstrapping* maka akan diperoleh nilai *t-statistik* yang artinya setiap hubungan atau jalur, untuk melihat apakah suatu hipotesis dapat diterima atau ditolak diantaranya dengan

memperhatikan nilai signifikansi antar konstruk, *t-statistik*, dan *p-values*. *Rules of thumb* yang digunakan pada penelitian ini adalah *t-statistik* >1,64 dengan tingkat signifikansi *p-values* 0,05 (5%) dan koefisien beta bernilai positif (Jogiyanto, 2011). Berikut hasil penghitungan untuk uji hipotesis dalam penelitian ini:

Tabel 4.8
Path Coeficient

	Original Sample	T-statistic (O/STDEV)	P-Values
H₁	0,375	3,675	0,000
H₂	0,252	2,556	0,011
H₃	0,282	2,160	0,031

Sumber : Data diolah dengan SmartPLS 3.0 (2024)

Berdasarkan tabel 4.8 *path coeficient* yang ada diatas dapat dilihat bahwa seluruh nilai statistic > 1,64 dan tingkat signifikansinya < 0,05, berikut merupakan penjabaran dari hasil masing masing uji *path coeficient* :

1. H1 atau hipotesis pertama menyatakan bahwa *whistleblowing* berpengaruh terhadap risiko audit. Hasil dari pengujian menunjukkan bahwa variabel *whistleblowing* berpengaruh positif terhadap risiko audit. Hal ini dibuktikan dengan nilai dari koefisien beta yang ada yaitu sebesar 0,375, dengan *t-statistik* sebesar 3,675 > 1,64 dan *p-values* 0,000 < 0,05. Oleh karena itu hipotesis yang pertama dinyatakan dapat diterima atau terbukti.
2. H2 atau hipotesis kedua menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh terhadap risiko audit. Hasil dari pengujian menunjukkan bahwa variabel rotasi audit berpengaruh positif terhadap variabel risiko audit. Hal ini dibuktikan dengan nilai dari koefisien beta yang ada yaitu sebesar 0,252,

dengan *t-statistik* sebesar $2,556 > 1,64$ dan *p-values* $0,011 < 0,05$. Oleh karena itu hipotesis yang kedua dinyatakan dapat diterima atau terbukti.

3. H3 atau hipotesis ketiga menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap risiko audit. Hasil dari pengujian menunjukkan bahwa variabel *fee* audit berpengaruh positif terhadap variabel risiko audit. Hal ini dibuktikan dengan nilai dari koefisien beta yang ada yaitu sebesar 0,282, dengan *t-statistik* sebesar $2,160 > 1,64$ dan *p-values* $0,031 < 0,05$. Oleh karena itu hipotesis yang ketiga dinyatakan dapat diterima atau terbukti.

4.5 Pembahasan Hasil Hipotesis:

1. Pengaruh *Whistleblowing* terhadap Risiko Audit Pada KAP di Kota Medan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing* berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit pada KAP di kota Medan. Hal ini dibuktikan dengan nilai *t-statistik* sebesar $3,675 > 1,64$ dan nilai signifikansi *p-values* $0,000 < 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis diterima. Hal ini membuktikan bahwa *whistleblowing* dapat mengurangi risiko audit dan meningkatkan efektivitas pemeriksaan audit.

Adanya *whistleblowing* membantu auditor dalam upaya mencegah dan mendeteksi tindakan *fraud*, juga membantu melindungi perusahaan dari kerugian-kerugian akibat adanya tindakan *fraud*. *Whistleblowing* berhubungan dengan sikap independensi auditor karena sikap independensi harus dijalankan oleh seorang auditor agar semua hasil penemuan atas audit yang telah dilakukannya terhadap laporan keuangan maupun aktivitas lain dalam perusahaan dapat diakui keandalannya. Penerapan *whistleblowing* yang efektif, transparan, dan

bertanggungjawab dapat mendorong dan meningkatkan partisipasi karyawan untuk melaporkan dugaan kecurangan yang diketahuinya terjadi di organisasi tempat karyawan tersebut bekerja dan akan melaporkan tindakan kecurangan tersebut kepada atasan (Panjaitan, 2018).

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh nanda (2023) menyatakan bahwa *whistleblowing* memiliki pengaruh terhadap resiko audit.

2. Pengaruh Rotasi Audit terhadap Risiko Audit Pada KAP di Kota Medan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa rotasi audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit pada KAP di kota Medan. Hal ini dibuktikan dengan nilai *t-statistik* sebesar $2,556 > 1,64$ dan nilai signifikansi *p-values* $0,011 < 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis diterima. Hal ini membuktikan bahwa rotasi audit dapat mengurangi risiko audit dan meningkatkan keandalan laporan keuangan perusahaan.

Rotasi audit dapat terjadi karena dua hal, yaitu rotasi audit karena adanya peraturan mewajibkan (*mandatory*) dan rotasi audit secara sukarela (*voluntary*) dari pihak manajemen perusahaan. Dalam AICPA 1978 (a) dan 1978 (b), rotasi auditor wajib dapat meningkatkan perlindungan auditor terhadap publik dengan meningkatkan kesadaran akan kemungkinan penyimpangan, meningkatkan kualitas layanan dan mencegah hubungan dengan klien lebih dekat (Nasser, Wahid, Nazri, & Hudaib, 2006). Sedangkan rotasi audit yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan terhadap KAP yang telah mengaudit laporan keuangannya akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi, yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi audit berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Hal tersebut memberi gambaran umum bahwa rotasi audit dapat

meningkatkan independensi dan objektivitas auditor, mencegah kolusi, meningkatkan kualitas pengendalian internal, dan memastikan kepatuhan terhadap regulasi.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Gugus et al., 2014) dan (Rahmat et al., 2015) menyatakan bahwa rotasi audit berpengaruh terhadap risiko audit.

3. Pengaruh *Fee Audit* terhadap Risiko Audit Pada KAP di Kota Medan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit pada KAP di kota Medan. Hal ini dibuktikan dengan nilai *t-statistik* sebesar $2,160 > 1,64$ dan nilai signifikansi *p-values* $0,031 < 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis diterima.

Risiko audit merupakan salah satu faktor yang penting dalam penentuan besarnya *fee* audit oleh KAP. Oleh karena itu, penentuan *fee* audit perlu melalui proses negosiasi antara pihak stakeholders dengan KAP yang akan melakukan audit tersebut dengan mempertimbangkan berbagai risiko. Kemampuan dan pengalaman audit yang dimiliki oleh auditor menyebabkan tingginya biaya audit yang ditetapkan. *Fee* audit yang tinggi, memungkinkan KAP untuk melaporkan prosedur audit dengan lebih rinci dan lebih mendalam sehingga risiko audit menurun.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Tina et al., 2017) dan (Sucipto & Titian Agustina, 2023) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap risiko audit.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan di atas dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. *Whistleblowing* berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit (studi kasus pada KAP di Kota Medan). Artinya keberadaan *whistleblowing* dapat membantu auditor dalam upaya mencegah dan mendeteksi tindakan *fraud*, juga membantu melindungi perusahaan dari kerugian-kerugian akibat adanya tindakan *fraud*.
2. Rotasi audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit (studi kasus pada KAP di Kota Medan). Artinya dengan dilakukan rotasi audit dapat meningkatkan independensi dan objektivitas auditor, mencegah kolusi, meningkatkan kualitas pengendalian internal, dan memastikan kepatuhan terhadap regulasi.
3. *Fee* audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap risiko audit (studi kasus pada KAP di Kota Medan). Penentuan *fee* audit perlu melalui proses negosiasi antara pihak stakeholders dengan KAP yang akan melakukan audit tersebut dengan mempertimbangkan berbagai risiko.

5.2 Saran

1. Agar sistem *whistleblowing* efektif, diharapkan organisasi atau perusahaan mampu menyediakan layanan pelaporan yang aman. Hal ini bertujuan agar calon *whistleblower* lebih terdorong untuk

melakukan *whistleblowing* apabila mereka menemukan kesalahan yang terjadi dalam organisasi atau perusahaan.

2. Dalam penelitian selanjutnya sebaiknya menambah variabel yang akan diuji, karena masih banyak variabel lain yang mempunyai pengaruh terhadap risiko audit.
3. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 45 responden sehingga selanjutnya dapat ditambah untuk menambah kualitas penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2011). *Auditing Tata Kelola Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Aisyah, F., Gunawan, H., & Purnamasari, P. (2015). Pengaruh Audit Rotation Dan Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit Dengan *Fee* Audit Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2012-2014). *Prosiding Ilmu Ekonomi*, 10-19.
- Alfian, N., Subhan, S., & Rahayu, R. P. (2018). Penerapan Whistleblowing System Dan Surprise Audit Sebagai Strategi Anti Fraud Dalam Industri Perbankan. *Jurnal Akuntansi Muhammadiyah*, 8(2).
- Al-Shammari, B., Brown, P., & Tarca, A. (2008). An Investigation Of Compliance With International Accounting Standards By Listed Companies In The Gulf Co-Operation Council Member States. *The International Journal Of Accounting*, 43(4), 425-447.
- Ammy, B. (2023). Effect Information Technology And Human Resources On Company Performance With Quality Accounting Information Systems. *Jurnal Mantik*, 7(3), 2347-2359.
- Arens, A. A., Germain, E. S., Lamden, C. W., & Mcallister, L. L. (2000). *Committee On Auditing*.
- Arini, P. R., & Yandra, F. (2022). Pengaruh Tekanan Klien Dan Rotasi Audit Terhadap Independensi Auditor: Pendekatan Eksperimen. Owner: *Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 6(2), 1475-1485.
- Cahyati, W. N., Hariyanto, E., Setyadi, E. J., & Inayati, N. I. (2021). Pengaruh Rotasi Audit, Audit Tenure, *Fee* Audit, Dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Food And Beverage Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2019). *Ratio: Reviu Akuntansi Kontemporer Indonesia*, 2(1), 51-62.
- Fahmi, M., & Syahputra, M. R. (2019). Peranan Audit Internal Dalam Pencegahan (Fraud). *Liabilities (Jurnal Pendidikan Akuntansi)*, 2(1), 24-36.
- Fitriany, F., Utama, S., Martani, D., & Rosietta, H. (2015). Pengaruh Tenure, Rotasi Dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (Kap) Terhadap Kualitas Audit: Perbandingan Sebelum Dan Sesudah Regulasi Rotasi KAP Di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 17(1), 12-27.

- Ghozali, Imam., & Hengky Latan. (2014). *Partial Least Squares : Konsep, Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS3.0 edisi kedua*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Harahap, R. U., & Pulungan, K. A. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme terhadap Salah Saji Material pada Kantor Akuntan Publik di Kota Medan. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 19(2), 183-199.
- Lufriansyah, L. (2017). Due Professional Care Dalam Memediasi Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Studi Akuntansi & Keuangan*, 1(1), 39-5.
- Miceli, M. P., & Near, J. P. (1985). Characteristics Of Organizational Climate And Perceived Wrongdoing Associated With Whistle-Blowing Decisions. *Personnel Psychology*, 38(3), 525-544.
- Mulyadi, D. 2016. *Aplikasi Proses Kebijakan Publik Berbasis Analisis Bukti Untuk Pelayanan Publik. Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Pamungkas, I. D., Ghozali, I., & Achmad, T. (2017). The Effects Of The Whistleblowing System On Financial Statements Fraud: Ethical Behavior As The Mediators. *International Journal Of Civil Engineering And Technology*, 8(10), 1592-1598.
- Pramudyastuti, O. L., Rani, U., Nugraheni, A. P., & Susilo, G. F. A. (2021). Pengaruh Penerapan *Whistleblowing System* Terhadap Tindak Kecurangan Dengan Independensi Sebagai Moderator. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 115-135.
- Rialdy, N., Alpi, M, F., Purnama, N, I. & Januri, J. (2021). Model Pengukuran Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Medan: Pendekatan Partial Least Squares (PLS)-SEM Analisis. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 21(2), 432-442.
- Semendawai, A. H. (2011). *Memahami Whistleblower*. Lembaga Perlindungan Saksi Dan Korban.
- Singleton, T. W., & Singleton, A. J. (2010). *Fraud Auditing And Forensic Accounting* (Vol. 11). John Wiley & Sons.

- Siregar, A., & Surbakti, A. S. (2019). Analisis Pengaruh *Whistleblowing System* Dan Rapat Komite Audit Terhadap Jumlah Kecurangan. *Balance: Jurnal Akuntansi, Auditing Dan Keuangan*, 16(1), 21-21.
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: CV. Alfabeta
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung : Alfabeta.
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung : Alfabeta.
- Suraida, I. (2005). Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit Dan Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor Dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*, 7(3), 186.
- Thahir Abdul Nasser, A., Abdul Wahid, E., Nazatul Faiza Syed Mustapha Nazri, S., & Hudaib, M. (2006). Auditor-Client Relationship: The Case Of Audit Tenure And Auditor Switching In Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), 724-737.
- Tuanakotta, T. M. (2013). *Audit Berbasis ISA (International Standards On Auditing)*. Jakarta: Salemba Empat, 55.
- Utami, L. (2018). Pengaruh Audit Internal Dan *Whistleblowing System* Terhadap Pengungkapan Kasus Kecurangan (Studi Pada Perusahaan Sektor Jasa Yang Terdaftar Di Bei Periode 2016-2017). *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan*, 1(2), 77-90.
- Wahono, T. H., & Setyadi, E. J. (2014). Pengaruh Tenur, Reputasi Kap Serta Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2011-2013. *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 12(2), 194-

LAMPIRAN

Lampiran 1. Kuesioner Penelitian

Perihal : Permohonan Menjadi Responden

Lampiran : 1 (set) Angket

Medan, 2024

Kepada Yth.

Bapak/Ibu Responden

Kantor Akuntan Publik Kota Medan

di-

Tempat

Dengan hormat,

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Miranda Asri

NPM : 1905170028

Jurusan : Ekonomi dan Bisnis

Bersama ini saya memohon kesediaan Bapak/Ibu untuk mengisi daftar kuesioner yang diberikan. Informasi yang diberikan sebagai data penelitian dalam rangka penyusunan skripsi pada Program Studi Sarjana Akuntansi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara dengan judul **“Pengaruh Whistleblowing, Rotasi Audit Dan Fee Audit Terhadap Resiko Audit (Studi Kasus Pada KAP Di Kota Medan)”**

Kuesioner ini bertujuan untuk kepentingan ilmiah, oleh karena itu jawaban atau pendapat yang Bapak/Ibu berikan sangat bermanfaat bagi pengembang ilmu. Dalam kuesioner ini tidak ada hubungannya dengan status atau kedudukan dalam instansi, serta saya akan menjaga kerahasiaan identitas responden dan isi kuesioner.

Atas kesediaan waktu dalam menjawab kuesioner ini saya sampaikan terima kasih, sekaligus meminta maaf seandainya penelitian ini mengganggu pekerjaan responden.

Hormat Saya

A. Petunjuk Pengisian

1. Jawablah pernyataan ini sesuai dengan pendapat Bapak/Ibu
2. Pilihlah jawaban dari tabel daftar pernyataan dengan memberi **tanda checklist** (√) pada salah satu jawaban yang paling sesuai menurut Bapak/Ibu.

Adapun makna tanda jawaban tersebut sebagai berikut:

No	Kode	Makna Kode	Skor
1	SS	Sangat Setuju	5
2	S	Setuju	4
3	KS	Kurang setuju	3
4	TS	Tidak Setuju	2
5	STS	Sangat Tidak Setuju	1

B. Identitas Responden

Nama KAP :

Nama :(boleh tidak diisi)

Jenis Kelamin : Laki-laki Perempuan

Umur : < 31 Tahun 31-40 tahun 41 - 50 Tahun
> 50 tahun

Lama Bekerja : 1- 5 Tahun 6-10 tahun 11-15 Tahun
> 15 tahun

1. WHISTLEBLOWING (X1)

NO	PERNYATAAN	JAWABAN				
		SS	S	KS	TS	STS
Niat Atau Minat Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing						
1	Apabila saya mengetahui adanya suatu fraud/kecurangan yang terjadi, saya berminat untuk melakukan tindakan whistleblowing (pelaporan pelanggaran).					
Keinginan Untuk Mencoba Melakukan Tindakan Whistleblowing						
2	Saya akan mencoba melakukan tindakan whistleblowing, apabila saya benar-benar mengetahui adanya fraud/kecurangan yang terjadi.					
Rencana Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing						
3	Saya akan melakukan segala cara untuk dapat menegakkan kebenaran dengan melakukan tindakan whistleblowing.					
4	Dengan tindakan whistleblowing yang terjadi, dapat memberi kesempatan bagi perusahaan untuk memperbaiki masalah yang timbul.					

Sumber: WD Agustiani, 2020

2. ROTASI AUDIT (X2)

NO	PERNYATAAN	JAWABAN				
		SS	S	KS	TS	STS
Mekanisme Tingkat Rotasi Auditor Berkala						
1	Selama saya bekerja sebagai auditor, saya mengaudit perusahaan klien yang tidak mempengaruhi prosedur audit yang dilakukan karena sudah sesuai dengan aturan yang berlaku.					
Jenis Perusahaan yang Diaudit						
2	Selama saya bekerja sebagai auditor, saya memiliki kualitas audit yang mumpuni dalam mengaudit laporan keuangan klien apa pun jenis perusahaan yang diaudit.					
Laporan Keuangan yang Telah Diaudit						

3	Selama saya bekerja sebagai auditor, saya mengaudit perusahaan klien yang tidak mempengaruhi pelaporan ketika saya menemukan kesalahan dalam prosedur audit.					
Lamanya Auditor Tersebut Melakukan Audit Terhadap Suatu Klien						
4	Selama saya bekerja sebagai auditor, saya memiliki hubungan dengan klien sebelumnya kurang dari 5 tahun.					
Pertimbangan Klien Dalam Menggunakan Jasa Auditor						
5	Semakin banyak jumlah klien yang saya audit, semakin baik proses audit yang saya lakukan.					
6	Semakin lama saya bekerja pada klien tertentu, semakin membuat saya teliti dalam melakukan audit.					

Sumber: Benedictus Adiatama, 2018

3. FEE AUDIT (X3)

NO	PERNYATAAN	JAWABAN				
		SS	S	KS	TS	STS
Risiko Penugasan						
1	Semakin besar risiko penugasan yang saya hadapi, maka semakin tinggi fee yang saya peroleh.					
2	Saya akan lebih menerima klien yang memberikan fee yang lebih besar.					
Kompleksitas Jasa yang Diberikan						
3	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh kompleksitas audit yang dilakukan.					
4	Semakin tinggi kompleksitas tugas maka fee audit yang diterima semakin besar.					
Tingkat Keahlian						
5	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh tingkat keahlian auditor.					
6	Tingkat keahlian yang semakin tinggi akan membuat saya menerima fee yang lebih besar.					
Struktur Biaya dari KAP Terkait						
7	Selama ini besarnya fee audit dipengaruhi oleh struktur biaya dari KAP.					

Sumber: Syaiful Rizal, 2021

4. RISIKO AUDIT (Y)

NO	PERNYATAAN	JAWABAN				
		SS	S	KS	TS	STS
Risiko Bawaan						
1	Auditor melakukan perhitungan fisik terhadap kas, investasi, persediaan/aktiva tetap dalam audit laporan keuangan.					
2	Auditor akan melaporkan semua kesalahan klien tanpa menyembunyikannya.					
Risiko Pengendalian						
3	Auditor melakukan pengurangan jumlah sampel dalam melakukan audit.					
4	Auditor akan melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga jika ada sesuatu temuan.					
Risiko Deteksi						
5	Auditor dapat mendeteksi kesalahan dan kecurangan dari laporan keuangan.					
6	Auditor dapat mengetahui hal-hal yang disembunyikan klien.					

Lampiran 2. Tabulasi Data Angket Jawaban Responden

1. Variabel Whistleblowing (X₁)

Responden	Whistleblowing (X ₁)				Total Skor
	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	
1	4	4	4	4	16
2	5	5	4	5	19
3	4	4	4	4	16
4	4	4	4	4	16
5	4	4	4	4	16
6	4	4	4	4	16
7	5	4	4	4	17
8	5	5	4	4	18
9	4	4	3	3	14
10	4	4	4	4	16
11	4	4	4	4	16
12	4	4	4	4	16
13	5	5	4	4	18
14	5	4	4	4	17
15	4	4	3	3	14
16	4	4	4	4	16
17	4	4	4	4	16
18	4	4	4	4	16
19	4	4	3	3	14
20	2	2	2	2	8
21	2	2	2	2	8
22	5	5	4	5	19
23	4	4	4	4	16
24	4	4	4	4	16
25	4	4	4	4	16
26	5	5	4	5	19
27	4	4	4	4	16
28	4	4	4	4	16
29	4	4	4	4	16
30	5	5	4	5	19
31	4	4	4	4	16
32	4	4	3	3	14
33	5	5	4	5	19
34	5	4	4	4	17
35	4	4	3	3	14
36	4	4	4	4	16

37	4	4	4	4	16
38	5	4	4	4	17
39	4	4	4	4	16
40	4	4	4	4	16
41	5	5	4	5	19
42	4	4	3	3	14
43	4	4	3	3	14
44	4	4	4	4	16
45	5	5	4	5	19

2. Variabel Rotasi Audit (X₂)

Responden	Rotasi Audit (X ₂)						Total Skor
	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6	
1	5	5	4	4	4	4	26
2	5	4	5	4	5	4	27
3	5	4	4	4	4	4	25
4	5	5	5	5	5	5	30
5	4	5	4	5	4	4	26
6	5	4	4	3	4	4	24
7	5	5	5	5	5	5	30
8	5	5	4	4	4	4	26
9	4	4	4	3	4	3	22
10	4	4	3	3	4	4	22
11	4	5	5	4	4	4	26
12	5	5	5	5	5	5	30
13	5	5	4	3	4	4	25
14	4	5	4	4	5	5	27
15	4	4	4	3	4	3	22
16	4	5	4	4	5	4	26
17	5	5	5	5	4	4	28
18	5	5	4	4	4	4	26
19	4	4	4	3	3	3	21
20	4	4	4	4	4	4	24
21	4	4	4	4	4	4	24
22	3	3	4	4	4	4	22
23	3	4	3	3	4	4	21
24	4	4	4	3	4	4	23
25	4	4	4	3	4	4	23
26	5	4	4	4	4	4	25
27	4	4	4	3	4	4	23
28	4	5	5	5	4	4	27
29	5	5	4	4	4	4	26

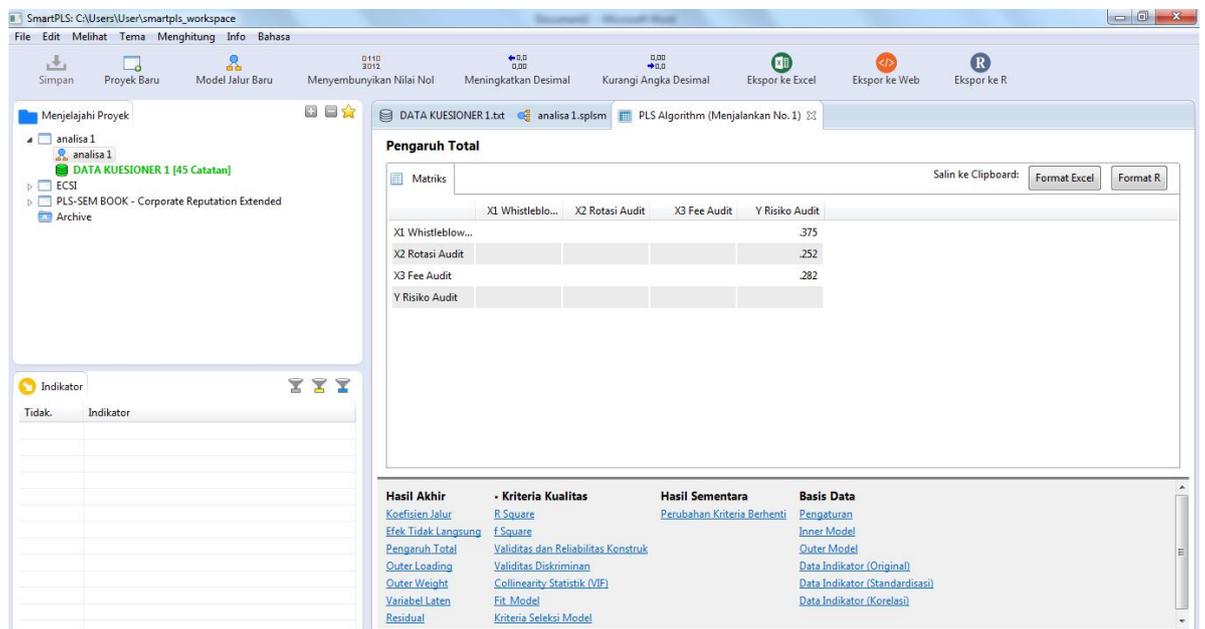
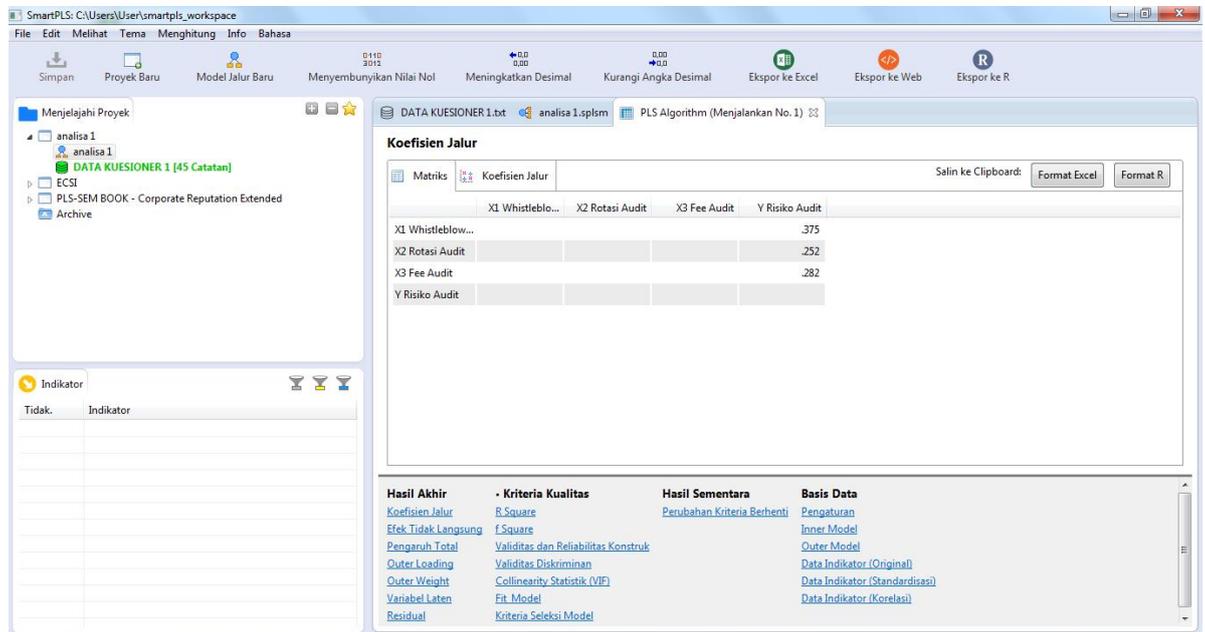
23	3	4	3	3	3	3	4	23
24	3	4	4	3	3	3	4	24
25	3	4	4	3	3	3	4	24
26	5	5	5	4	4	4	5	32
27	4	4	4	3	3	3	4	25
28	4	4	4	4	4	4	4	28
29	5	4	4	4	4	5	5	31
30	5	5	4	4	4	5	5	32
31	5	5	4	4	4	4	5	31
32	4	4	4	4	4	3	3	26
33	5	5	5	4	4	4	5	32
34	5	4	4	4	4	4	4	29
35	4	4	4	4	4	4	3	27
36	5	5	5	5	5	5	5	35
37	4	4	3	3	4	4	4	26
38	5	5	4	4	4	4	3	29
39	4	4	4	4	4	4	5	29
40	5	5	5	5	5	5	5	35
41	4	4	5	4	4	4	5	30
42	4	4	4	4	4	4	5	29
43	5	3	4	4	4	4	4	28
44	5	4	4	4	4	4	4	29
45	5	5	5	5	5	5	5	35

4. Variabel Risiko Audit (Y)

Responden	Risiko Audit (Y)						Total Skor
	Y1.1	Y1.2	Y1.3	Y1.4	Y1.5	Y1.6	
1	5	5	5	5	5	5	30
2	4	4	4	5	5	5	27
3	4	5	4	4	5	4	26
4	5	5	5	5	5	4	29
5	5	5	4	4	4	4	26
6	5	5	5	4	5	4	28
7	5	5	5	5	5	4	29
8	5	5	4	5	5	5	29
9	4	4	4	4	4	4	24
10	5	5	4	4	4	4	26
11	5	5	4	5	5	4	28
12	5	5	5	4	4	4	27
13	4	4	4	4	4	4	24
14	5	5	5	5	5	5	30
15	4	4	3	4	3	3	21

16	5	5	5	5	5	5	30
17	4	4	4	4	4	4	24
18	5	5	5	5	5	5	30
19	4	4	4	3	3	3	21
20	4	4	3	4	4	4	23
21	4	4	3	4	4	4	23
22	4	5	4	4	5	5	27
23	4	5	3	4	4	4	24
24	5	5	4	5	4	4	27
25	5	5	4	5	5	4	28
26	5	5	4	4	5	4	27
27	4	5	4	4	4	4	25
28	5	5	5	5	5	5	30
29	4	5	5	4	4	4	26
30	5	5	5	5	5	5	30
31	5	5	4	4	5	4	27
32	4	4	4	4	4	4	24
33	5	5	4	4	5	5	28
34	5	5	5	5	5	5	30
35	4	4	4	4	4	4	24
36	5	5	5	5	4	4	28
37	5	5	4	4	4	4	26
38	5	5	5	5	5	5	30
39	4	5	5	4	5	4	27
40	5	5	5	5	5	5	30
41	4	5	4	4	5	5	27
42	4	5	4	5	4	5	27
43	4	4	4	4	4	4	24
44	5	5	5	5	5	5	30
45	5	5	4	5	5	5	29

Lampiran 3. Hasil Olah Data SmartPLS



SmartPLS: C:\Users\User\smartpls_workspace

File Edit Melihat Tema Menghitung Info Bahasa

0110 3012

Meningkatkan Desimal Kurangi Angka Desimal

Ekspor ke Excel Ekspor ke Web Ekspor ke R

Menjelajahi Proyek

- analisa 1
 - analisa 1
 - DATA KUESIONER 1 [45 Catatan]
 - ECSI
 - PLS-SEM BOOK - Corporate Reputation Extended
 - Archive

Indikator

Tidak Indikator

DATA KUESIONER 1.bt analisa 1.splsm PLS Algorithm (Menjalankan No.1)

Outer Loading

Salin ke Clipboard: [Format Excel](#) [Format R](#)

	X1 Whistleblo...	X2 Rotasi Audit	X3 Fee Audit	Y Risiko Audit
X1.1	.883			
X1.2	.885			
X1.3	.908			
X1.4	.958			
X2.1		.622		
X2.2		.694		
X2.3		.703		
X2.4		.808		
X2.5		.773		
X2.6		.854		
X3.1			.838	

Hasil Akhir - **Kriteria Kualitas** **Hasil Sementara** **Basis Data**

[Koefisien Jalur](#) [R Square](#) [Perubahan Kriteria Berhenti](#) [Pengaturan](#)

[Efek Tidak Langsung](#) [f Square](#) [Validitas dan Reliabilitas Konstruk](#) [Inner Model](#)

[Pengaruh Total](#) [Validitas Diskriminan](#) [Data Indikator \(Original\)](#) [Outer Model](#)

[Outer Loading](#) [Collinearity Statistik \(VIP\)](#) [Data Indikator \(Standardisasi\)](#)

[Outer Weight](#) [Fit Model](#) [Data Indikator \(Korelasi\)](#)

[Variabel Laten](#) [Kriteria Seleksi Model](#)

[Residual](#)

SmartPLS: C:\Users\User\smartpls_workspace

File Edit Melihat Tema Menghitung Info Bahasa

0110 3012

Meningkatkan Desimal Kurangi Angka Desimal

Ekspor ke Excel Ekspor ke Web Ekspor ke R

Menjelajahi Proyek

- analisa 1
 - analisa 1
 - DATA KUESIONER 1 [45 Catatan]
 - ECSI
 - PLS-SEM BOOK - Corporate Reputation Extended
 - Archive

Indikator

Tidak Indikator

DATA KUESIONER 1.bt analisa 1.splsm PLS Algorithm (Menjalankan No.1)

Outer Loading

Salin ke Clipboard: [Format Excel](#) [Format R](#)

	X1 Whistleblo...	X2 Rotasi Audit	X3 Fee Audit	Y Risiko Audit
X3.1			.838	
X3.2			.820	
X3.3			.818	
X3.4			.914	
X3.5			.823	
X3.6			.736	
X3.7			.740	
Y1.1				.773
Y1.2				.791
Y1.3				.747
Y1.4				.777

Hasil Akhir - **Kriteria Kualitas** **Hasil Sementara** **Basis Data**

[Koefisien Jalur](#) [R Square](#) [Perubahan Kriteria Berhenti](#) [Pengaturan](#)

[Efek Tidak Langsung](#) [f Square](#) [Validitas dan Reliabilitas Konstruk](#) [Inner Model](#)

[Pengaruh Total](#) [Validitas Diskriminan](#) [Data Indikator \(Original\)](#) [Outer Model](#)

[Outer Loading](#) [Collinearity Statistik \(VIP\)](#) [Data Indikator \(Standardisasi\)](#)

[Outer Weight](#) [Fit Model](#) [Data Indikator \(Korelasi\)](#)

[Variabel Laten](#) [Kriteria Seleksi Model](#)

[Residual](#)

SmartPLS: C:\Users\User\smartpls_workspace

File Edit Melihat Tema Menghitung Info Bahasa

Simpan Proyek Baru Model Jalur Baru Menyembunyikan Nilai Nol Meningkatkan Desimal Kurangi Angka Desimal Ekspor ke Excel Ekspor ke Web Ekspor ke R

Menjelajahi Proyek

- analisa 1
 - analisa 1
 - DATA KUESIONER 1 [45 Catatan]
 - ECSI
 - PLS-SEM BOOK - Corporate Reputation Extended
 - Archive

Indikator

Tidak	Indikator

DATA KUESIONER 1.txt analisa 1.splsm PLS Algorithm (Menjalankan No. 1) Bootstrapping (Menjalankan No. 1)

Koefisien Jalur

Mean, STDEV, T-Values, P-Valu...	Keyakinan Interval	Keyakinan Interval Bias-Dikor...	Sampel	Salin ke Clipboard:	Format Excel	Format R
Sampel Asli (O)	Rata-rata Sam...	Standar Devias...	T Statistik (O/...	P Values		
X1 Whistleblow...	.375	.383	.115	3.269	.001	
X2 Rotasi Audit...	.252	.277	.099	2.537	.011	
X3 Fee Audit -...	.282	.276	.134	2.106	.036	

[Hasil Akhir](#)
[Histogram](#)
[Basis Data](#)

[Koefisien Jalur](#)
[Histogram Koefisien Jalur](#)
[Pengaturan](#)

[Total Pengaruh Tidak Langsung](#)
[Histogram efek tidak langsung](#)
[Inner Model](#)

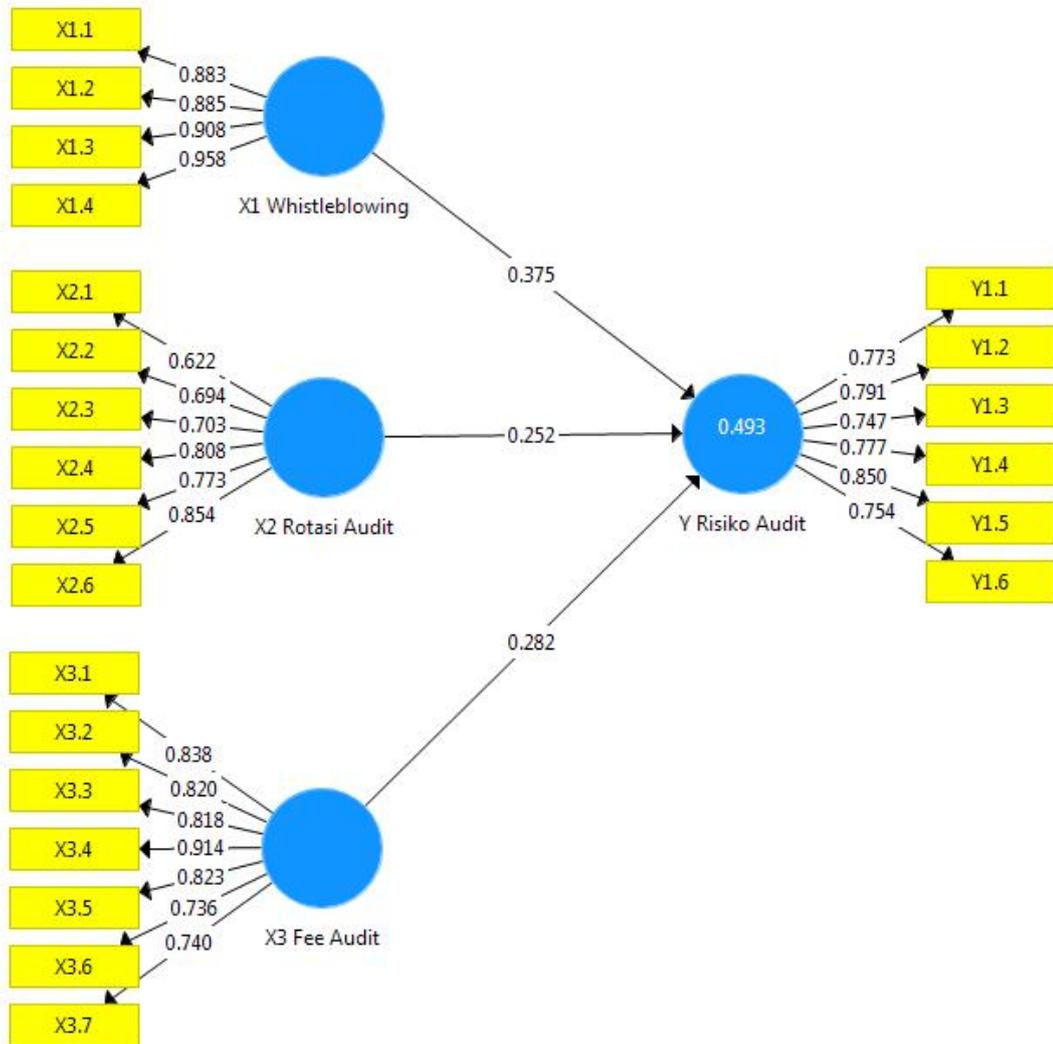
[Efek Tidak Langsung Spesifik](#)
[Histogram Total Efek](#)
[Outer Model](#)

[Pengaruh Total](#)
[Data Indikator \(Original\)](#)

[Outer Loading](#)
[Data Indikator \(Standarisasi\)](#)

[Outer Weight](#)

PLS Algorithm



Pengujian Hipotesis

