



LOWBALLING, DUE PROFESSIONAL CARE, INDEPENDENSI, DAN KUALITAS AUDIT: PERAN MODERASI ETIKA AUDITOR

Azmora Saut Timbul¹⁾, Ali Murtado²⁾

^{1,2)}Program Studi Magister Akuntansi, Sekolah Pascasarjana
Institut Keuangan Perbankan dan Informatika Asia (Perbanas Institute)

¹⁾azmorasaut4@gmail.com, ²⁾alimur225@gmail.com

ARTICLE HISTORY

Received:
August 01, 2026
Revised
August 24, 2026
Accepted:
August 24, 2026
Online available:
August 28, 2026

Keywords:

Audit Quality, Auditor Ethics, Due Professional Care, Independence, Lowballing

***Correspondence:**

Name: Azmora Saut Timbul
E-mail: azmorasaut4@gmail.com

Editorial Office

Ambon State Polytechnic
Center for Research and
Community Service
Ir. M. Putuhena Street, Wailela-
Rumahtiga, Ambon
Maluku, Indonesia
Postal Code: 97234

ABSTRACT

Introduction: This research investigates how lowballing practices, professional care, and independence influence the quality of audits, while evaluating the moderating role of auditor ethics within DKI Jakarta public accounting firms.

Methods: Employing a quantitative causal approach, data were gathered through primary questionnaires yielding 102 usable responses from auditors. The study applied a dual-stage non-probability technique—convenience sampling for firm selection and purposive sampling for target respondents. Hypotheses were tested using multiple linear regression alongside Moderated Regression Analysis (MRA) via SPSS v30. Due to the non-random sampling strategy, the scope for generalizing these results remains limited.

Results: Collectively, the variables of lowballing, due professional care, and independence explain 48.2% of the variance in audit quality. On a standalone basis, both due professional care and independence demonstrate a statistically significant positive influence on audit quality. Uniquely, lowballing exhibits a favorable association ($\beta = 0.051$; $p = 0.046$), which contradicts the original negative hypothesis. Additionally, the empirical evidence reveals that auditor ethics fails to act as a significant moderating variable in the relationship between the predictors and audit quality..

PENDAHULUAN

Laporan keuangan menggambarkan kondisi serta kinerja entitas dalam suatu periode Informasi mengenai aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan beban menyajikan gambaran kinerja serta posisi keuangan suatu entitas dalam rentang waktu tertentu (Dwiyani *et al.*, 2017). Agar dapat diandalkan oleh pihak internal maupun eksternal dalam pengambilan keputusan, informasi tersebut harus memenuhi asas keandalan dan relevansi (Ariningsih & Mertha, 2017). Rumitnya evaluasi terhadap kewajaran laporan keuangan menempatkan audit oleh akuntan publik sebagai proses krusial untuk memberikan opini yang objektif serta keyakinan yang memadai (Yunawati & Febrinova, 2017). Di sisi lain, peningkatan kualitas audit berbanding lurus dengan kepercayaan publik, sebab audit yang bermutu memberikan pijakan yang lebih solid bagi pengguna laporan keuangan dalam menentukan arah kebijakan (Eka *et al.*, 2014). Berbagai skandal pelanggaran audit di Indonesia seperti pada PT Garuda Indonesia Tbk, PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance), dan PT Hanson International Tbk menjadi pengingat mendesaknya penguatan mutu audit. Kendati demikian, maraknya kasus tersebut tidak secara otomatis membuktikan keberadaan praktik *lowballing*, sehingga fenomena *lowballing* harus diuji secara empiris sebagai persoalan penetapan imbalan (*fee*) dan tidak langsung dituding sebagai penyebab utama timbulnya skandal-skandal tersebut.

Lowballing dalam penelitian ini dipahami sebagai penetapan *fee* audit pada tahap awal penugasan di bawah biaya yang relevan atau wajar, dengan ekspektasi memperoleh manfaat ekonomi pada periode selanjutnya (DeAngelo, 1981; Stanley *et al.*, 2015). Dalam perspektif *agency theory*, kondisi tersebut dapat menciptakan *economic bonding* karena auditor memiliki insentif untuk mempertahankan hubungan dengan klien agar investasi awal dapat dipulihkan. *Economic bonding* tersebut berpotensi meningkatkan tekanan klien dan memengaruhi independensi, tetapi literatur empiris menunjukkan hasil yang belum konsisten. DeAngelo (1981) memandang *lowballing* sebagai strategi kompetitif yang tidak otomatis merusak independensi, sedangkan Stanley *et al.* (2015) menunjukkan bahwa *fee* awal yang rendah dapat berkaitan dengan tekanan anggaran dan kualitas audit. Penelitian Yang *et al.* (2021) juga menunjukkan bahwa fleksibilitas struktur produksi KAP dapat memungkinkan diskon *fee* tanpa bukti penurunan kualitas audit. Ketidakkonsistenan tersebut membentuk *empirical gap* yang masih relevan untuk diuji pada konteks KAP di DKI Jakarta.

Di samping *lowballing*, kualitas audit juga berkaitan erat dengan penerapan *due professional care* dan pemeliharaan independensi sebagai dua aspek utama perilaku profesional auditor. *Due professional care* menuntut kecermatan, skeptisisme profesional, dan evaluasi bukti yang memadai, sedangkan independensi menuntut auditor bebas dari pengaruh yang dapat mengganggu objektivitas. Penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang cenderung positif untuk kedua variabel tersebut, tetapi kekuatan hubungan dapat berbeda menurut konteks dan karakteristik sampel (Faturachman & Nugraha, 2015; Sari & Fakhriyyah, 2024; Rahman & Nurmayanti, 2025). Pada saat yang sama, peran etika auditor sebagai moderator juga belum konsisten. Dengan demikian, terdapat *theoretical gap* mengenai apakah etika auditor memberikan efek incremental di luar *due professional care* dan independensi yang telah sama-sama memuat tuntutan perilaku profesional.

Berdasarkan dinamika fenomena serta kesenjangan empiris dan teoritis yang telah dipaparkan, studi ini meneliti pengaruh simultan *lowballing*, *due professional care*, dan independensi terhadap mutu audit, dengan memosisikan etika auditor sebagai variabel pemoderasi pada auditor KAP di wilayah DKI Jakarta. Pemilihan DKI Jakarta didasari oleh kedudukannya sebagai salah satu pusat pertumbuhan utama industri jasa audit nasional. Sementara itu, penempatan etika auditor sebagai moderator berfungsi untuk mengidentifikasi apakah komitmen etis mampu memperkuat atau justru memperlemah keterkaitan antar variabel utama tersebut terhadap mutu audit. Secara spesifik, penelitian ini bertujuan menganalisis efek *lowballing*, kecermatan profesional, serta independensi terhadap kualitas audit, sekaligus mengevaluasi dampak moderasi etika auditor pada tiap-tiap hubungan variabel. Dari segi akademis, hasil kajian ini diharapkan memperluas wawasan terkait *economic bonding*, perilaku profesional, serta mutu audit. Adapun dari perspektif praktis, temuan ini dapat memberikan masukan strategis bagi KAP dan pihak regulator dalam mengawal mutu pemeriksaan di tengah kompetisi tarif audit.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Landasan Teori

Landasan teoretis utama riset ini mengacu pada *agency theory* (Jensen & Meckling, 1976), yang menguraikan hubungan keagenan antara *principal* dan *agent* serta potensi terjadinya asimetri informasi. Kehadiran auditor independen berfungsi sebagai alat kontrol guna meminimalkan potensi benturan kepentingan melalui penyampaian opini yang objektif. Pada studi ini, teori keagenan dimanfaatkan untuk menerangkan bagaimana fenomena *lowballing* berisiko memicu ikatan ekonomi (*economic bonding*). Saat penetapan *fee* awal berada di bawah besaran biaya operasional penugasan, timbul insentif ekonomi bagi auditor untuk mengamankan perikatan di masa mendatang guna mengembalikan biaya tersebut, yang pada akhirnya memperbesar kompromi terhadap tekanan klien. Selain itu, dua konsep pelengkap diterapkan untuk memetakan dinamika perilaku auditor, yakni *professional skepticism* yang melekat pada *due professional care*, serta *professional ethics* sebagai panduan moral dalam pengambilan keputusan. Berdasarkan kerangka berpikir ini, mutu audit direfleksikan sebagai kemampuan auditor dalam mengidentifikasi salah saji serta konsisten menjaga sikap independen saat dihadapkan pada tekanan ekonomi maupun tantangan profesional.

Praktik *lowballing* dipahami sebagai penawaran *fee* audit yang lebih rendah dibanding besaran biaya riil pada perikatan awal, dengan ekspektasi memperoleh keuntungan finansial di masa mendatang (DeAngelo, 1981; Stanley *et al.*, 2015). Adapun *due professional care* mencerminkan penerapan tingkat kecermatan, ketelitian, serta skeptisisme profesional sewaktu menilai bukti-bukti audit. Sementara itu, independensi mendeskripsikan independensi mental yang menjamin objektivitas auditor tetap terjaga dari campur tangan pihak luar. Etika auditor diartikan sebagai pedoman moral serta aturan profesional yang mengarahkan sikap auditor agar selaras dengan kode etik profesi. Dalam pada itu, mutu audit merepresentasikan kapasitas auditor dalam mengidentifikasi sekaligus melaporkan adanya kekeliruan atau penyimpangan pada sistem akuntansi entitas. Konseptualisasi ini melandasi pengujian mengenai bagaimana dimensi ekonomis, profesionalisme, serta etika secara kolektif memprediksi mutu audit.

Pengembangan Hipotesis

Lowballing secara teoritis dapat menimbulkan *economic bonding* karena auditor memiliki insentif untuk mempertahankan klien setelah memberikan *fee* awal yang rendah. Ketergantungan tersebut dapat meningkatkan risiko tekanan klien, pembatasan anggaran, atau pengurangan prosedur audit. Namun, dampak tersebut tidak bersifat deterministik. Auditor dapat mempertahankan kualitas melalui reputasi profesional, pengawasan internal, dan fleksibilitas sumber daya KAP. Temuan Yang *et al.* (2021) menunjukkan bahwa struktur produksi KAP dapat memungkinkan *fee discounting* tanpa bukti penurunan kualitas audit. Oleh karena itu, penelitian ini tetap menghipotesiskan arah negatif karena *economic bonding* merupakan mekanisme risiko yang relevan, tetapi hasil empiris yang berbeda dapat menunjukkan bahwa mekanisme pengendalian profesional mampu menahan risiko tersebut. Berdasarkan argumentasi tersebut, hipotesis pertama dirumuskan sebagai berikut:

H1: *Lowballing* memberikan dampak negatif terhadap kualitas audit.

Faturachman & Nugraha (2015) mengemukakan bahwa penerapan ketelitian profesional secara maksimal menjadi landasan penting bagi auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan terbebas dari penyimpangan atau salah saji material. Lebih lanjut, hasil studi Wiratama & Budiarta (2015) serta Ningrum & Budiarta (2017) mempertegas bahwa tingginya dedikasi terhadap *due professional care* berdampak positif terhadap peningkatan mutu audit. Mengacu pada argumentasi tersebut, hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut:

H2: *Due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Guna melindungi kepentingan publik, Standar Profesional Akuntan Publik mengamanatkan agar auditor senantiasa menjaga sikap independen sepanjang proses perikatan (Rahmaita & Rafis, 2019). Studi empiris sebelumnya yang dijalankan oleh Saputra (2015), Sulistiani *et al.* (2018), serta Rahmaita & Rafis (2019) secara konsisten menunjukkan bahwa tingkat independensi yang dimiliki auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

H3: Independensi memberi dampak positif terhadap kualitas audit.

Peran Moderasi Etika Auditor. Etika auditor secara mekanistik diperkirakan memengaruhi bagaimana auditor merespons tekanan ekonomi dan profesional. Pada hubungan *lowballing* dan kualitas audit, etika dapat memperlemah risiko *economic bonding* karena auditor yang berpegang pada integritas dan objektivitas tidak seharusnya mengorbankan prosedur audit demi mempertahankan klien. Pada hubungan *due professional care* dan kualitas audit, etika dapat memperkuat penerapan kecermatan dan skeptisisme karena auditor memiliki orientasi untuk mematuhi standar profesional. Pada hubungan independensi dan kualitas audit, etika dapat memperkuat konsistensi auditor dalam menolak intervensi klien. Dengan demikian, hipotesis moderasi dibangun berdasarkan mekanisme perilaku tersebut, bukan semata-mata berdasarkan hasil penelitian terdahulu. Temuan sebelumnya yang belum konsisten juga menjadi alasan untuk menguji kembali ketiga interaksi tersebut (Ningrum & Budiarta, 2017; Kertarajasa *et al.*, 2019).

H4: Etika auditor memperlemah pengaruh negatif *lowballing* terhadap kualitas audit.

H5: Etika auditor memperkuat pengaruh positif *due professional care* terhadap kualitas audit.

H6: Etika auditor memperkuat pengaruh positif independensi terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Pendekatan kuantitatif kausal digunakan dalam riset ini guna menguji pengaruh *lowballing* (X1), *due professional care* (X2), dan independensi (X3) terhadap mutu audit (Y), sekaligus menganalisis peran etika auditor (Z) sebagai variabel pemoderasi. Auditor aktif yang berpraktik di KAP daerah DKI Jakarta ditetapkan sebagai populasi sasaran. Teknik penarikan sampel menggabungkan *convenience sampling* pada level KAP serta *purposive sampling* untuk tingkat individu. Kriteria responden mencakup auditor aktif yang berpartisipasi langsung dalam perikatan audit, memiliki masa kerja minimal satu tahun, dan memegang peran spesifik dalam tim penugasan. Proses pengumpulan data dilakukan dengan mendistribusikan kuesioner secara *daring* dan *luring* ke beberapa KAP, seperti KPMG, PwC, Deloitte, RSM Indonesia, serta Nexia KPS, hingga diperoleh 102 respons yang memenuhi syarat untuk dianalisis. Oleh karena jumlah keseluruhan kuesioner yang disebar tidak tercatat dalam naskah, perhitungan *response rate* tidak dilakukan dan hal ini diakui sebagai keterbatasan penelitian. Pengukuran variabel menggunakan instrumen yang diadaptasi dari acuan pada Tabel 1 dengan skala Likert 1–5 Sangat Tidak Setuju hingga Sangat Setuju.

Secara spesifik, pengukuran variabel memanfaatkan skala Likert rentang 1–5. Mengacu pada sebaran skor statistik deskriptif, instrumen ini terdiri atas 8 butir pertanyaan untuk *lowballing*, 6 butir untuk *due professional care*, 6 butir untuk independensi, 7 butir untuk etika auditor, serta 8 butir untuk mutu audit. Detail indikator beserta rujukan pengembangannya terangkum pada Tabel 1. Mengingat arah penilaian *lowballing* menentukan interpretasi nilai koefisien, proses pengodean (*coding*) diperiksa secara saksama untuk memastikan bahwa tingginya skor mencerminkan semakin maraknya praktik *lowballing*, bukan menunjukkan penolakan terhadap praktik tersebut.

Tabel 1. Operasionalisasi Variabel Penelitian.

Variabel	Dimensi	Indikator (ringkas)	Skala
<i>Lowballing</i> (X1)	Strategi memperoleh klien	Negosiasi fee, persaingan fee, manfaat masa depan, jangka waktu perikatan, penurunan fee audit	Ordinal
<i>Due Professional Care</i> (X2)	Skeptisisme profesional	Kecermatan teknis, kesungguhan kerja, kewaspadaan terhadap kecurangan dan risiko	Ordinal
Independensi (X3)	Independensi dalam verifikasi	Bebas dari intervensi, tidak berpihak pada klien, menjaga reputasi auditor	Ordinal
Etika Auditor (Z)	Kesadaran etis	Imbalan yang diterima, faktor organisasional, lingkungan, kecerdasan emosional	Ordinal
Kualitas Audit (Y)	Kualitas teknis	Akurasi temuan, sikap skeptis, rekomendasi perbaikan, laporan dapat ditindaklanjuti	Ordinal

Sumber: diolah dari DeAngelo (1981), Amanah (2016), Suryanto *et al.* (2014), Yoanita & Farida (2019), Pane *et al.* (2019)

Pengolahan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis statistik deskriptif, pengujian validitas melalui metode *Pearson*, serta pengujian reliabilitas menggunakan *Cronbach's Alpha* (Ghozali, 2018). Uji asumsi klasik meliputi normalitas, heteroskedastisitas, dan multikolinieritas. Hipotesis H1–H3 diuji menggunakan regresi linear berganda. Untuk H4–H6 digunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan memasukkan variabel utama, etika auditor, dan tiga variabel interaksi. Karena model pada naskah ini menggunakan skor komposit asli, *proses mean-centering* tidak diterapkan; variabel interaksi dibentuk dengan mengalikan skor komposit X1, X2, dan X3 dengan skor komposit Z. Dengan demikian, spesifikasi model MRA konsisten dengan tabel hasil yang dilaporkan. Uji multikolinieritas pada model utama tetap digunakan sebagai pemeriksaan awal, sedangkan signifikansi moderasi ditentukan dari koefisien interaksi dan nilai signifikansinya.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots\dots(1)$$

Sedangkan pengujian peran moderasi etika auditor (H4 sampai H6) dilakukan melalui *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan model interaksi berikut.

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 (X_1 Z) + b_5 (X_2 Z) + b_6 (X_3 Z) + e \dots\dots(2)$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Responden

Dari keseluruhan data yang masuk, sebanyak 102 kuesioner dari responden auditor terverifikasi valid dan layak dilibatkan dalam pengolahan data. Distribusi gender mencatat 55 responden wanita (53,92%) dan 47 responden pria (46,08%). Berdasarkan kelompok umur, kategori 25–30 tahun menjadi proporsi terbesar yaitu 44,12%, disusul rentang usia 31–35 tahun sebesar 38,24%, serta kelompok usia di atas 40 tahun sebesar 2,94%. Dari segi latar belakang pendidikan, mayoritas responden berpendidikan S1 (89,22%), dan sebagian besar (71,57%) mengantongi pengalaman kerja antara 1 hingga 5 tahun. Demografi ini mengindikasikan bahwa responden didominasi oleh auditor tingkat awal (*early-career*). Kondisi demografis tersebut menjadi catatan penting dalam generalisasi temuan, mengingat cakupan pengalaman sampel belum terdistribusi secara merata di semua tingkatan hirarki auditor.

Statistik Deskriptif, Validitas, dan Reliabilitas

Tabel 2. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.

Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Dev	Variance
<i>Lowballing</i>	102	8	34	13,176	5,236	27,415
<i>Due Professional Care</i>	102	22	30	26,127	1,279	1,636
Independensi	102	18	30	26,422	1,674	2,803
Etika Auditor	102	23	35	30,235	1,873	3,509
Kualitas Audit	102	30	40	35,010	1,794	3,218

Sumber: Data primer diolah (SPSS V30), 2026.

Variabel *lowballing* mencatatkan sebaran nilai paling lebar jika dibandingkan dengan konstruksi lainnya, menandakan tingginya keberagaman persepsi responden terhadap praktik penentuan imbalan jasa audit. Sebaliknya, *due professional care*, independensi, etika auditor, maupun kualitas audit memperlihatkan tingkat variabilitas data yang relatif homogen. Evaluasi keabsahan data mengonfirmasi bahwa seluruh kuesioner bersifat *valid*, ditunjukkan oleh nilai *r* hitung yang melampaui batas *r* tabel sebesar 0,195 pada tingkat signifikansi dibawah 0,05. Pengujian konsistensi internal turut memperkuat keandalan instrumen, dengan koefisien *Cronbach's Alpha* masing - masing sebesar 0,812 (*lowballing*), 0,786 (*due professional care*), 0,801 (independensi), 0,834 (etika auditor), dan 0,819 (kualitas audit), di mana seluruhnya melebihi ambang batas 0,60. Meskipun demikian, penafsiran pada konstruk

lowballing harus dilakukan secara cermat dengan mempertimbangkan skema pengodean (*coding*), mengingat nilai koefisien positif baru dapat disimpulkan mendorong kualitas audit jika skor yang tinggi selaras dengan peningkatan intensitas *lowballing*.

Uji Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas berdasarkan grafik Normal P-P Plot memperlihatkan bahwasanya sebaran data berada di dekat garis diagonal serta membentuk tren yang konsisten. Fenomena ini mengonfirmasi bahwa data yang dianalisis dalam model regresi telah lolos uji asumsi normalitas. Di samping itu, analisis heteroskedastisitas lewat diagram tebar (*scatterplot*) memperlihatkan titik-titik data terdistribusi secara acak tanpa membentuk pola spesifik mengelilingi nilai nol pada sumbu Y. Oleh karena itu, model regresi terbebas dari masalah heteroskedastisitas dan telah memenuhi kriteria estimasi BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Sementara itu, hasil pengujian multikolinearitas secara lebih lengkap disajikan pada Tabel 3.

Variabel	Tolerance	VIF	Keputusan
<i>Lowballing</i>	0,985	1,016	Tidak terjadi multikolinieritas
<i>Due Professional Care</i>	0,816	1,225	Tidak terjadi multikolinieritas
Independensi	0,809	1,236	Tidak terjadi multikolinieritas

Tabel 3. Hasil Uji Multikolinieritas. Sumber: Output SPSS V30, 2026.

Nilai VIF seluruh prediktor berada di bawah batas 10, sementara nilai Tolerance melampaui 0,10. Dengan demikian, model regresi tidak menunjukkan indikasi multikolinieritas.

Hasil Regresi Berganda dan Uji Hipotesis Langsung

Variabel	B	Std. Error	t	Sig.
(Konstanta)	8,803	2,870	3,067	0,003
<i>Lowballing</i> (X1)	0,051	0,025	2,021	0,046
<i>Due Professional Care</i> (X2)	0,512	0,113	4,536	0,000
Independensi (X3)	0,461	0,087	5,319	0,000

Tabel 4. Hasil Uji Regresi Berganda. Sumber: Output SPSS V30, 2026.

Berdasarkan hasil analisis regresi berganda, diperoleh persamaan $Y = 8,803 + 0,051X_1 + 0,512X_2 + 0,461X_3$. Nilai koefisien korelasi R sebesar 0,695 menunjukkan adanya hubungan antara variabel *lowballing*, *due professional care*, dan independensi dengan kualitas audit. Selanjutnya, Besaran koefisien determinasi *R Square* senilai 0,482 mengindikasikan bahwa gabungan ketiga variabel bebas tersebut mampu menerangkan 48,2% variasi yang terjadi pada kualitas audit. Adapun proporsi sisanya, yaitu 51,8%, dipengaruhi oleh faktor-faktor lain di luar lingkup estimasi penelitian. Setelah memperhitungkan derajat kebebasan dan jumlah variabel prediktor, nilai *Adjusted R Square* tercatat sebesar 0,467, yang memperlihatkan bahwa kapasitas penjelas model secara tersesuaian berada pada tingkat 46,7%, merefleksikan kekuatan prediksi model setelah disesuaikan dengan jumlah variabel independen. Uji F menghasilkan F hitung sebesar 30,441 dengan signifikansi 0,000, membuktikan bahwa model regresi ini signifikan secara simultan. Pada uji parsial, variabel *lowballing* menunjukkan nilai koefisien positif 0,051 dengan $p = 0,046$. Mengingat tingkat *p-value* berada amat tipis di bawah ambang batas 0,05, hasil ini patut dimaknai secara cermat dan tidak serta merta dianggap sebagai bukti yang kuat tanpa memperhatikan potensi sensitivitas spesifikasi model maupun proses *coding* instrumen. Sementara itu, variabel *due professional care* berkoefisien 0,512 dengan $p = 0,000$ dan independensi berkoefisien 0,461 dengan $p = 0,000$ terbukti signifikan, sehingga H2 dan H3 dinyatakan diterima.

Hasil Analisis Regresi Moderat (MRA)

Variabel	B	Std. Error	t	Sig.	Ket.
(Konstanta)	-35,527	28,083	-1,265	0,209	-
<i>Lowballing</i> (X1)	-0,351	0,372	-0,944	0,348	-
<i>Due Professional Care</i> (X2)	0,890	1,591	0,559	0,577	-
Independensi (X3)	1,757	1,777	0,989	0,325	-
Etika Auditor (Z)	1,602	1,005	1,595	0,114	-
X1×Z	0,015	0,013	1,204	0,232	H4
X2×Z	-0,014	0,053	-0,270	0,788	H5
X3×Z	-0,047	0,060	-0,783	0,436	H6

R Square = 0,542 Adjusted R Square = 0,508 F = 15,893 Sig. F = 0,000

Tabel 5. Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA). Sumber: Output SPSS V30, 2026.

Koefisien interaksi X1×Z sebesar 0,015 ($p = 0,232$), X2×Z sebesar -0,014 ($p = 0,788$), dan X3×Z sebesar -0,047 ($p = 0,436$) seluruhnya tidak signifikan pada tingkat 5%. Temuan ini menunjukkan ketiadaan bukti empiris yang mengonfirmasi bahwa etika auditor berperan memperkuat atau memperlemah pengaruh *lowballing*, *due professional care*, maupun independensi terhadap mutu audit, sehingga H4, H5, dan H6 dinyatakan ditolak. Ditolaknya ketiga hipotesis tersebut tidak serta merta mengindikasikan bahwa etika auditor tidak relevan dalam praktik pemeriksaan; hasil ini sekadar mengonfirmasi bahwa dalam spesifikasi model dan karakteristik sampel riset ini, variasi etika auditor tidak memberikan kontribusi interaksi yang signifikan secara statistik.

H	Pernyataan Hipotesis	Sig.	Keputusan
H1	<i>Lowballing</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit	0,046	Ditolak*
H2	<i>Due professional care</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit	0,000	Diterima
H3	Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit	0,000	Diterima
H4	Etika auditor memoderasi hubungan antara <i>lowballing</i> dan kualitas audit, dengan memperlemah pengaruh negatif <i>lowballing</i> terhadap kualitas audit.	0,232	Ditolak
H5	Etika auditor memoderasi pengaruh positif <i>due professional care</i> terhadap kualitas audit.	0,788	Ditolak
H6	Etika auditor memoderasi pengaruh positif independensi auditor terhadap kualitas audit.	0,436	Ditolak

*Tabel 6. Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis. *H1 signifikan namun arah pengaruh positif, berlawanan dengan arah negatif yang dihipotesiskan. Sumber: Data primer diolah, 2026.*

Pembahasan

Pengaruh *Lowballing* terhadap Kualitas Audit. Hasil regresi menunjukkan koefisien *lowballing* sebesar 0,051 dengan $p = 0,046$. Arah koefisien positif berlawanan dengan H1 yang memprediksi pengaruh negatif, sehingga H1 ditolak meskipun hubungan statistiknya signifikan pada taraf 5%. Karena $p = 0,046$ berada sangat dekat dengan batas signifikansi, temuan ini perlu dibaca secara hati-hati. Dari perspektif *agency theory*, *lowballing* dapat menciptakan *economic bonding* karena auditor memiliki kepentingan untuk mempertahankan klien dan memperoleh pendapatan pada periode berikutnya. Namun, mekanisme tersebut tidak selalu berujung pada penurunan kualitas audit. Yang *et al.* (2021) menemukan bahwa fleksibilitas struktur produksi KAP dapat memungkinkan *fee discounting* tanpa bukti

penurunan kualitas. Dengan demikian, hasil positif dalam penelitian ini dapat dibaca sebagai indikasi bahwa praktik penetapan *fee* rendah tidak otomatis menurunkan kualitas audit pada sampel yang diteliti, tetapi belum cukup untuk menyimpulkan bahwa *lowballing* meningkatkan kualitas audit. Interpretasi tersebut juga bergantung pada arah *coding* instrumen *lowballing* yang harus dipastikan sebelum menarik kesimpulan substantif.

Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *due professional care* memiliki koefisien 0,512 dengan $p = 0,000$. Hal ini mengindikasikan adanya hubungan positif dan signifikan secara statistik, sehingga H2 secara empiris terbukti. Temuan ini menegaskan bahwa peningkatan ketelitian, kesungguhan, serta skeptisisme profesional auditor akan sebanding dengan peningkatan mutu audit yang dihasilkan. Secara mekanistik, *due professional care* mendorong ketajaman perhatian auditor terhadap kecukupan bukti, potensi risiko salah saji, serta perlunya penambahan prosedur pemeriksaan. Temuan ini selaras dengan kajian Faturachman & Nugraha (2015) serta riset mutakhir oleh Sari & Fakhriyyah (2024) dan Rahman & Nurmayanti (2025) yang menyoroti krusialnya *professional care* bagi mutu audit. Kendati demikian, keterkaitan ini masih berpotensi dipengaruhi oleh faktor eksternal seperti pembatasan anggaran waktu, tingkat pengalaman, serta dinamika karakteristik penugasan.

Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit. Independensi menunjukkan koefisien sebesar 0,461 dengan $p = 0,000$. Temuan ini mengindikasikan hubungan positif dan signifikan dengan kualitas audit, sehingga H3 didukung. Auditor yang mampu mempertahankan objektivitas dan bebas dari intervensi lebih mungkin mengevaluasi bukti secara tidak bias serta menyampaikan temuan sesuai kondisi yang diperoleh. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya mengenai pentingnya independensi terhadap kualitas audit. Dalam konteks penelitian ini, independensi juga menjadi mekanisme penting untuk mengurangi risiko *economic bonding* yang secara teoritis dapat muncul dari hubungan ekonomi auditor dan klien.

Peran Moderasi Etika Auditor. Hasil analisis belum menemukan bukti statistik bahwa etika auditor mengubah kekuatan hubungan *lowballing*, *due professional care*, maupun independensi terhadap kualitas audit. Koefisien interaksi $X1 \times Z$, $X2 \times Z$, dan $X3 \times Z$ masing-masing tidak signifikan. Secara teoritis, etika memang dapat menjadi pedoman perilaku ketika auditor menghadapi tekanan ekonomi dan profesional, tetapi hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variasi etika auditor tidak memberikan *incremental effect* yang terdeteksi pada model. Salah satu kemungkinan penjelasan adalah adanya tumpang tindih konseptual antara etika, independensi, dan *due professional care*. Namun, penjelasan tersebut tidak dapat dipastikan hanya dari data penelitian ini karena internalisasi etika atau budaya KAP tidak diukur secara langsung. Oleh karena itu, hasil moderasi sebaiknya dipahami sebagai bukti kontekstual pada sampel penelitian, bukan sebagai kesimpulan bahwa etika auditor secara umum tidak berperan dalam kualitas audit.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan pengujian terhadap 102 partisipan auditor KAP di DKI Jakarta, riset ini menghasilkan enam simpulan utama. H1 tidak terbukti (ditolak) lantaran *lowballing* mencatatkan pengaruh yang signifikan namun berarah positif terhadap mutu audit, bertentangan dengan asumsi awal. Sebaliknya, H2 dan H3 berhasil terdukung karena *due professional care* beserta independensi terbukti memberikan kontribusi positif dan signifikan pada peningkatan kualitas audit. Sementara itu, H4, H5, dan H6 dinyatakan ditolak akibat ketiadaan signifikansi pada seluruh nilai koefisien interaksi etika auditor. Secara teoretis, indikasi ini mengonfirmasi bahwa *economic bonding* sebagai eksplanasi risiko *lowballing* tidak serta-merta berimbas pada penurunan mutu pemeriksaan, sedangkan pilar perilaku profesional yang mencakup *due professional care* dan sikap independen terbukti menunjukkan keterkaitan yang lebih stabil terhadap kualitas audit.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, penggunaan *convenience* dan *purposive sampling* merupakan *non-probability* sampling sehingga generalisasi hasil ke seluruh auditor KAP di DKI Jakarta perlu dilakukan secara hati-hati. Kedua, response rate tidak dapat dihitung karena jumlah kuesioner yang didistribusikan tidak tercatat dalam dataset penelitian. Ketiga, data berbasis persepsi kuesioner berpotensi mengandung *social desirability bias*. Keempat, penelitian hanya mencakup KAP di DKI Jakarta. Kelima, pengukuran *lowballing* berbasis persepsi dapat menimbulkan ambiguitas arah skor dan belum menggunakan data *fee* audit pada tingkat *engagement*. Terakhir, *Adjusted R Square* sebesar 0,467 menunjukkan masih terdapat variasi kualitas audit yang dijelaskan oleh faktor lain di luar model.

Penelitian berikutnya disarankan menggunakan *probability sampling* atau memperluas cakupan wilayah, menambah variabel seperti kompetensi, pengalaman kerja, tekanan anggaran waktu, dan karakteristik KAP, serta menggunakan data audit *fee* atau *engagement-level* data untuk mengukur *lowballing* secara lebih objektif. Penelitian mendatang juga dapat melakukan uji sensitivitas terhadap alternatif *coding lowballing* dan spesifikasi model, terutama karena koefisien *lowballing* pada penelitian ini hanya sedikit melewati batas signifikansi 5%. Bagi KAP, hasil penelitian menekankan pentingnya penguatan *due professional care* dan perlindungan independensi auditor. Bagi IAPI, OJK, dan PPPK Kemenkeu, hasil ini mendukung perlunya pengawasan yang konsisten terhadap penetapan *fee* dan kualitas pelaksanaan audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Amake, C. C., & Okafor, C. (2012). Auditors independence, auditors' tenure and audit firm size in Nigeria. *Journal of Finance and Accounting*, 3(10), 137–142.
- Amanah. (2016). Analisis pengaruh rotasi audit dan ukuran KAP terhadap lowballing audit serta dampaknya pada independensi auditor. *Akuntabilitas*, 1–19. <https://doi.org/10.13140/RG.2.1.3155.3523>
- Amarin, H., & Sukirman. (2016). Pengaruh independensi, kecerdasan emosional, dan kecerdasan spiritual terhadap kinerja auditor. *Accounting Analysis Journal*, 5(2), 130–137. <https://doi.org/10.15294/aa.v5i2.14369>
- Anggraini, A. R. (2018). Dilema praktik Kantor Akuntan Publik: pertautan antara keberlangsungan hidup dengan kualitas audit. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 14(3), 117–126.
- Ariningsih, P. S., & Mertha, I. M. (2017). Pengaruh independensi, tekanan anggaran waktu, risiko audit, dan gender pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2), 1545–1574.
- Aripoerwo, R., Ludigdo, U., & Achsin, M. (2014). Independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 5(2). <https://doi.org/10.18202/jamal.2014.08.5020>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, low balling, and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economics*, 3(2), 113–127. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90009-4](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90009-4)
- Dopuch, N., & King, R. R. (1996). The effects of lowballing on audit quality. *Working Paper*, 45–68.
- Dwiyani, S. A., Badera, I. D. N., & Sudana, I. P. (2017). Faktor-faktor yang mempengaruhi ketepatan waktu penyajian laporan keuangan. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 4(6), 1451–1480.
- Fatemi, D. J. (2013). New evidence on an old question: Does lowballing undermine auditors' independence or their clients' investment decisions? *Current Issues in Auditing*, 7(1), 22–29. <https://doi.org/10.2308/ciia-50359>
- Faturachman, T. A., & Nugraha, A. (2015). Pengaruh due professional care terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 3(1), 562. <https://doi.org/10.17509/jrak.v3i1.6604>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 25*. Universitas Diponegoro.
- Gupta, P. P., Krishnan, G. V., & Yu, W. (2009). You get what you pay for: An examination of audit quality when audit fee is low. *Working Paper, Lehigh University*, 1–45.
- Indonesia, I. A., Indonesia, I. A. P., & Indonesia, I. A. M. (2020). *Kode etik akuntan Indonesia*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Indonesia, I. A. P. (2016). Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan. *Iapi.or.Id*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kamil, I., Sukarmanto, E., & Maemunah, M. (2018). Pengaruh etika auditor, pengalaman auditor dan audit fee terhadap kualitas audit. *Prosiding Akuntansi*, 4(2), 783–790.

- Kertarajasa, A. Y., Marwa, T., & Wahyudi, T. (2019). The effect of competence, experience, independence, due professional care, and auditor integrity on audit quality with auditor ethics as moderating variable. *Journal of Accounting Finance and Auditing Studies*, 5(1), 80–99. <https://doi.org/10.32602/jafas.2019.4>
- Kuangan, O. J. (2018). Siaran pers: OJK kenakan sanksi terhadap akuntan publik dan Kantor Akuntan Publik auditor PT Sunprima Nusantara Pembiayaan. *Ojk.Go.Id*.
- Kuangan, O. J. (2019). Pengumuman: OJK tetapkan sanksi administratif terhadap PT Hanson Internasional Tbk. *Ojk.Go.Id*.
- Kuangan, P. P. P. K. K. (2019). Ditemukan pelanggaran pada audit laporan keuangan Garuda, izin AP Kasner Sirumapea dibekukan. *Pppk.Kemenkeu.Go.Id*.
- Ningrum, M. K. K., & Budiarta, K. (2017). Etika auditor memoderasi pengaruh pengalaman auditor, kompetensi dan due professional care pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(1), 615–644.
- Ningtyas, W. A., & Aris, M. A. (2016). Independensi, kompetensi, pengalaman kerja, dan due professional care: pengaruhnya terhadap kualitas audit yang dimoderasi dengan etika profesi. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 1(1), 75–88.
- Pane, A., Putra, S. K., Misauri, S., Melisa, Silvya, A., & Nababan, F. (2019). Pengaruh independensi, pengalaman, due professional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. *Jurnal Mantik Penusa*, 3(1), 82–93.
- Pramono, O., & Mustikawati, R. I. (2016). Pengaruh locus of control, due professional care dan integritas terhadap kualitas audit. *Profita*, 5(1), 1–15.
- Puspitasari, W., Mafela, A., & Melani, F. (2017). The influence of independence, work experience, due professional care, accountability, integrity, and clients pressure on audit quality. *Indonesian Management and Accounting Research*, 16(2), 18–31.
- Rahman, E., & Nurmawati, S. (2025). The effect of due professional care and auditor integrity on audit quality. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 13(2), 397–406. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v13i2.3302>
- Rahmaita, & Rafis, R. (2019). Dampak kompetensi, independensi serta etika auditor pada kualitas audit dengan tekanan klien sebagai variabel moderating. *Jurnal Ekonomi & Bisnis Dharma Andalas*, 21(1), 107–120.
- Saputra, W. (2015). The impact of auditors independence on audit quality: A theoretical approach. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 4(12), 348–353.
- Sari, A. F. K., & Fakhriyyah, D. D. (2024). Does due professional care, time budget pressure, accountability, and audit experience effect on audit quality? *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 19(1), 19–31. <https://doi.org/10.24843/JIAB.2024.v19.i01.p02>
- Satriatama, I. (2017). *Pengaruh kompetensi, independensi, dan due professional care terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi*. 1–19.
- Savitri, D. I., & Dwirandra, A. A. N. B. (2018). Time budget pressure sebagai pemoderasi pengaruh due professional care dan pengalaman audit pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 22(2), 1112. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i02.p11>
- Stanley, J. D., Brandon, D. M., & McMillan, J. J. (2015). Does lowballing impair audit quality? Evidence from client accruals surrounding analyst forecasts. *Journal of Accounting and Public Policy*, 34(6), 625–645. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2015.05.007>
- Suharti, Anugerah, R., & Rasuli, M. (2017). Pengaruh pengalaman kerja, profesionalisme, integritas dan independensi terhadap kualitas audit: etika auditor sebagai variabel pemoderasi. *Kurs*, 2(1), 14–22.
- Sulistiani, T., Paramita, P. D., & Suprijanto, A. (2018). Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderating. *Journal of Accounting*, 1–12.
- Suryanto, Anugerah, R., & Azhar, A. (2014). Pengaruh kompetensi, independensi, due professional care, dan etika auditor terhadap kualitas audit. *JOM FEKOM*, 1(2), 1–17.

- Tandiontong, M. (2015). *Kualitas audit dan pengukurannya*. Alfabeta.
- Tempo.co. (2018). Kasus SNP Finance, Kemenkeu jatuhkan sanksi ke Deloitte Indonesia. *Tempo.Co*.
- Wardhani, A. A. I. T. W., & Astika, I. B. P. (2017). Pengaruh kompetensi, akuntabilitas dan independensi pada kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 23(1), 31–59.
- Widyanto, M. L., Kwarto, F., & Kurniawati, S. (2018). Pengaruh kompetensi, etika, dan pengalaman kerja terhadap kualitas auditor internal. *Jurnal Profita*, 11(2), 165. <https://doi.org/10.22441/profita.2018.v11.02.002>
- Wiratama, W. J., & Budiarta, K. (2015). Pengaruh independensi, pengalaman kerja, due professional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), 91–106.
- Yang, S., Lee, W. J., Lim, Y., & Yi, C. H. (2021). Audit firm operating leverage and pricing strategy: Evidence from lowballing in audit industry. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 17(2), 100254. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2021.100254>
- Yanti, E. F., Yulianti, & Amilin. (2014). Pengaruh audit tenure dan lowballing. *Akuntabilitas*, VII(2), 132–144.
- Yoanita, S., & Farida. (2019). Pengaruh akuntabilitas, independensi auditor, kompetensi, due professional care, objektivitas, etika profesi dan integritas auditor terhadap kualitas audit. *The 5th Seminar Nasional Dan Call for Paper*, 289–301.
- Yunawati, S., & Febrinova, R. (2017). Pengaruh spesialisasi audit di bidang industri klien dan independensi auditor terhadap kualitas audit. *Jurnal Ilmiah Cano Ekonomos*, 6(2), 127–132.