



ANALISIS PENGARUH AUDIT TENURE, ROTASI KAP, UKURAN KAP, DAN KOMITE AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA

Muhajir Sulthon
Nur Cahyonowati¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study purposed to explore the empirical evidence regarding the effect of audit tenure, the rotation of the audit, the size of the public accounting firm, and audit committee on audit quality. This study uses three control variables which are firm size, firm risk, and growth of the company. The population of this study is all manufactur companies listed in Indonesia Stock Exchange 2008-2013. The criterias of the sample are manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange on January 1, 2008 until December 31, 2013, and the company has a complete data for all variables measurement. The total sample consists to 71 companies. this study uses multiple regression. The results showed that audit tenure, audit rotation, the size of public accounting firm, and audit committee have a significant effect on audit quality. In this study audit tenure has a negative effect to the audit quality, it shows that longer audit tenure public acoounting produces better audit quality

Keywords: audit tenure, the rotation of the audit, the size of the public nature of accounting firms, audit committee, audit quality

PENDAHULUAN

Audit adalah sebuah alat untuk mengurangi kesalahan dan kecurangan dalam laporan keuangan yang digunakan oleh investor untuk mengambil keputusan, dalam proses audit diperluka pihak ketiga untuk memberikan pendapat mengenai laporan yang dibuat oleh manajemen dapat dipercaya. DeAngelo (1981) dalam Siregar *et al.* (2011) mengatakan kualitas audit didefinisikan sebagai peluang dimana seorang auditor eksternal mendeteksi kesalahan dalam laporan keuangan dan kemudian melaporkan kepada pengguna laporan keuangan tersebut.

Tahun 2002 Departemen Keuangan mengeluarkan peraturan yang tertuang dalam KMK Nomor 423/KMK.06/2002 yang diperbarui dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yang mengatur tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan tersebut mengatur tentang rotasi yang wajib dilakukan oleh perusahaan, rotasi AP harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP harus dilakukan setiap 6 tahun.

Kementrian keuangan mengeluarkan peraturan ini dikarenakan berkurangnya kepercayaan para pengguna laporan keuangan atas independensi dari auditor. Independensi seorang auditor adalah hal yang terpenting dalam penyusunan laporan keuangan karena laporan keuangan adalah dasar untuk investor menentukan keputusan. Hal ini tidak terlepas dari kasus kebangkrutan Enron yang melibatkan KAP sebesar Anderson, Kejadian ini menyebabkan banyak kritik dan keraguan terhadap proses audit dan kualitas audit. Hal ini pula yang menyebabkan terjadinya perubahan

¹ Corresponding author



regulasi di Amerika Serikat dengan keluarnya *Sarbanes Oxley (SOX) Act* tahun 2002 yang mengatur pula rotasi akuntan public (AP) wajib dilakukan 5 tahun sekali dan dibentuknya badan pengawas yang independen yaitu PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*).

Seorang auditor harus bersikap independen, hal ini telah tertulis dalam PSA No.04 (SA 220). Auditor harus independen dalam memberikan pendapat opini dalam laporan keuangan, dengan independensi auditor diharapkan meningkatkan kualitas dari laporan keuangan. Sebuah kualitas audit dapat dinilai dalam dua ukuran yaitu independensi dan kompetensi dari auditornya sendiri

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh audit tenure, rotasi audit, ukuran kantor akuntan publik, dan komite audit terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Dikeluarkannya peraturan yang mengatur mengenai rotasi AP dan KAP dimaksudkan untuk menjaga Independensi auditor. Laporan keuangan adalah dasar pengambilan keputusan bagi para investor, karena hal inilah dalam penyusunan laporan keuangan maka auditor harus independen. Independensi juga menjadi dasar penetapan dalam penilaian kualitas jasa audit. Menurut Porter et al. (2003) ada dua jenis independensi yang harus dimiliki oleh auditor yaitu *Independence In Fact* dan *Independence in appearance*. *Independence In Fact* adalah auditor harus membentuk opini dalam laporan audit yang seakan-akan auditor tidak berat sebelah dalam menyatakan pendapat yang harus didasari oleh fakta dan objektif. *Independence In appearance* adalah auditor harus mampu untuk membuat pihak ketiga atau pihak lain berpandangan bahwa auditor itu mempertahankan pola pikir yang adil selama proses audit. Selain dua jenis independensi yang telah dijabarkan diatas, masih terdapat satu independensi yang harus dimiliki oleh para auditor yaitu *Independence in competence* yang dilihat dari sudut pandang keahlian terkait dengan kompetensi yang dimiliki oleh auditor.

Taylor (2005) dalam Jackson et al. (2008) mengatakan kualitas audit dapat dibedakan menjadi kualitas yang *actual* dan *perceived*. Yang dimaksud *actual* adalah laporan keuangan yang dibuat tidak memiliki salah saji yang material sedangkan *perceived* adalah kepercayaan dari pengguna laporan sudah tidak terdapat lagi salah saji materi dalam laporan keuangan yang dibuat audit. Johnson et al (2002) mengatakan jika auditor mampu menemukan salah saji yang material maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik, namun jika auditor tidak mampu menemukan salah saji yang material maka para para auditor gagal dalam meningkatkan kualitas laporan auditnya.

Hubungan antara *Audit Tenure* dengan Kualitas audit

Audit Tenure adalah sebagai jangka waktu keterlibatan baik AP maupun KAP untuk melakukan sebuah perjanjian untuk melakukan audit dengan seorang klien sesuai dengan kesepakatan dan perjanjian terlebih dahulu. Seorang Auditor dalam melaksanakan suatu pekerjaan Jasa Audit memerlukan Independensi dalam menyatakan pendapat agar kualitas audit yang dilakukannya baik dan tidak merugikan pihak lain. Namun ada beberapa penelitian yang berpendapat hubungan yang semakin lama antara auditor dan klien maka dapat menciptakan kedekatan antara keduanya dan hal ini cukup dapat menghalangi independensi dari auditor dan menyebabkan penurunan kualitas audit (Al-Thuneibat et al. 2011). Hal ini juga dikemukakan oleh siregar et al. (2011) yang menyatakan bahwa *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama waktu seorang AP mengaudit seorang klien maka akan terjadi penurunan kualitas audit.

Karena hal ini maka kementerian keuangan mengeluarkan KMK Nomor 423/KMK.06/2002 yang kemudian direvisi melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 pada tanggal 05 Februari 2008 yang mengatur bahwa seorang Auditor hanya



boleh memeriksa klien selama tiga tahun buku berturut-turut dan KAP hanya boleh memeriksa klien selama 6 tahun buku berturut-turut dan diperbolehkan menerima kembali perikatan setelah 1 tahun tidak memeriksa klien tersebut. Hal ini dilakukan untuk tetap menjaga independensi dari seorang AP dan KAP sehingga kualitas audit yang dilakukan tetap baik.

Bedasarkan pernyataan Al-Thuneibat et al (2011) dan siregar et al (2011) mengenai *Audit Tenure* dengan kualitas audit maka menimbulkan pertanyaan bagaimana yang sebenarnya terjadi, sehingga hipotesis yang diajukan peneliti adalah :

H1_a : *Audit Tenure* AP memiliki pengaruh yang negatif pada kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia

H1_b : *Audit Tenure* KAP memiliki pengaruh yang negatif pada kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia

Hubungan antara Rotasi audit dengan Kualitas Audit

Kedekatan AP dan KAP dengan seorang klien di khawatirkan akan mengurangi Independensi dari AP dan KAP, maka dibuatlah peraturan yang mewajibkan rotasi baik AP maupun KAP dengan harapan auditor tidak kehilangan independensinya dan dapat menilai secara objektif. Azizkhani *et al.* (2006) dalam siregar *et al.* (2011) menyatakan rotasi dari AP diharapkan akan membawa sudut pandang baru pada saat melakukan audit, sehingga diharapkan audit dilakukan dengan lebih objektif.

Ada beberapa pandangan mengenai apakah perlu dilakukan rotasi baik AP maupun KAP. St. Pierre dan Anderson (1984) dalam Siregar *et al.* (2011) berpendapat bahwa banyak terjadi kesalahan-kesalahan audit dan perbuatan melawan hukum auditor pada masa-masa awal audit Davis *et al.* (2002) dalam Siregar *et al.* (2011) juga berpendapat bahwa rotasi audit meningkatkan biaya audit secara keseluruhan, dia berpendapat biaya yang dikeluarkan pada masa pergantian audit tidak sebanding dengan manfaat yang didapat. Jackson *et al.* (2008) juga bahwa berpendapat rotasi audit tidak mempengaruhi kualitas audit jika di ukur menggunakan proxy *going concern*.

Tetapi, Mautz dan Sharaft (1961) dalam Siregar *et al.* (2011) menyatakan semakin panjangnya hubungan auditor dengan klien maka akan menurunkan independensinya sehingga perlu dilakukan sebuah rotasi. Gietzmann dan Sen (2001) dalam Siregar *et al.* (2011) menyatakan bahwa biaya yang besar ketika dilakukan rotasi audit, dapat meningkatkan independensi melebihi biaya dipasar.

Karena ada perbedaan mengenai pandangan hubungan rotasi audit dengan kualitas audit maka peneliti tertarik untuk mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H2_a : Rotasi AP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia

H2_b : Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia

Hubungan antara Ukuran KAP dengan Kualitas Audit

Ada dua perspektif mengenai hubungan antara Kantor Akuntan Publik dengan kualitas audit, perspektif yang pertama adalah perspektif ketergantungan ekonomi dan yang kedua adalah perspektif keseragaman kualitas. Hal ini diungkapkan oleh Choi *et al.* (2010).

Perspektif ketergantungan ekonomi (*economic dependence perspective*) adalah sebuah perspektif yang memandang bahwa sebuah Kantor Akuntan Publik yang memiliki ukuran lebih kecil akan lebih memihak dengan kepentingan ekonomi kliennya dibanding dengan resiko kegagalan atas audit yang dilakukan. Hal ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang kecil lebih cenderung bergantung dengan seorang klien, berbeda dengan Kantor Akuntan Publik yang besar mereka tidak akan bergantung dengan seorang klien. Sebuah Kantor Akuntan Publik yang besar telah memiliki reputasi yang baik maka karena hal ini Kantor Akuntan publik akan lebih cenderung menjaga reputasi yang telah baik ini sehingga membuat mereka tidak tergantung oleh seorang klien tertentu

dan tidak mau mengkompromikan atas audit yang dilakukan sehingga kualitas audit yang dihasilkannya pun akan lebih baik.

Perspektif keseragaman kualitas (*uniform quality perspective*) adalah sebuah perspektif yang mengatakan bahwa Kantor Akuntan Publik yang besar seperti Big 4 akan memberikan jasa audit dengan kualitas yang sama antara kantor afiliasi dengan ukuran yang berbeda di setiap wilayah dan negara. Keseragaman kualitas audit ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik yang besar cenderung menaruh perhatian yang lebih terhadap pelatihan untuk auditornya dan dilakukan evaluasi secara rutin, serta terdapat suatu standar yang mengatur mengenai prosedur audit yang harus dilakukan, dengan keseragaman prosedur ini diharapkan dapat menghasilkan suatu kualitas audit yang sama antara kantor pusat dan kantor afiliasi. Dengan pernyataan diatas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit sebenarnya dipengaruhi oleh ukuran Kantor Akuntan Publik tingkat pusat bukan karena ukuran kantor Akuntan Publik tingkat Afiliasi yang berarti ukuran kantor audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Karena terdapat perbedaan mengenai pandangan dari kedua perspektif diatas maka peneliti tertarik untuk mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H3 : Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia

Hubungan antara Komite Audit dengan Kualitas Audit

Dalam UU No 49 (2007) mengatakan Organ Perseroan adalah Rapat Umum Pemegang Saham, Direksi, dan Dewan Komisaris. Dewan direksi merupakan orang yang bertugas untuk melakukan pengawasan atas kebijakan pengurusan dan jalannya pengurusan perseroan dan usaha perseroan serta memberikan nasehat kepada direksi.. Dalam menjalankan tugasnya sebagai pengawas dewan komisaris dapat membentuk komite dan komite tersebut bertanggung jawab langsung kepada dewan komisaris. Tugas komite salah satunya adanya dengan melakukan pengawasan terhadap pengendalian internal dan kepatuhan perusahaan. maka dengan dibentuknya komite ini dapat meningkatkan kepatuhan atas prinsip atau aturan yang dijadikan pedoman oleh perusahaan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik. Karena hal ini peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H4 : perusahaan yang memiliki komite audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Kualitas audit diprosikan dengan akrual diskresioner diukur menggunakan Model Kasznik (1999) untuk mengukur tingkat diskresioner akrual model Kasznik karena mempunyai *adjusted R2* tertinggi dari model lainnya.

$$\frac{TACC_{it}}{TA_{i,t-1}} = \alpha_1 \frac{1}{TA_{i,t-1}} + \alpha_2 \frac{(\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it})}{TA_{i,t-1}} + \alpha_3 \frac{PPE_{it}}{TA_{i,t-1}} + \alpha_4 \frac{\Delta CFO_{i,t}}{TA_{i,t-1}} + \varepsilon_{it}$$

TACC_{it} = Total Akrual perusahaan i pada periode t

TA_{it-1} = total aset untuk sampel perusahaan i pada akhir tahun t-1

REV_{it} = perubahan laba perusahaan pada tahun t

REC_{it} = perubahan piutang bersih (net receivable) perusahaan pada tahun t

PPE_{it} = aktiva tetap (*gross property plant and equipment*) perusahaan tahun t

CFO_{i,t} = perubahan arus kas operasi antara tahun t dari tahun t-1

_{it} = Residual eror

Total akrual (TACC) dihitung dengan menggunakan pendekatan arus kas yaitu selisih antara laba bersih sebelum pos luar biasa dan operasi tidak dilanjutkan (EARN) dengan arus kas bersih dari kegiatan operasional (CFO). Akrual non diskresioner diukur berdasarkan rumus diatas sedangkan akrual diskresioner adalah selisih antara total akrual dengan akrual non diskresioner (ϵ_{it}).

Dalam penelitian ini terdapat enam variabel independen yaitu tenure akuntan publik, tenure kantor akuntan publik, rotasi akuntan publik, rotasi kantor akuntan publik, ukuran kantor akuntan publik dan komite audit. Tenur AP dan KAP diukur dengan berapa lama AP dan KAP mengaudit klien yang sama. Rotasi AP dan KAP diukur dengan apakah terjadi pergantian AP dan KAP dari tahun audit sebelumnya, 1 untuk yang terjadi pergantian dan 0 yang tidak terjadi pergantian. Ukuran KAP diukur menggunakan apakah perusahaan di audit oleh KAP yang berafiliasi dengan *BIG4*, 1 jika diaudit oleh KAP *big4* dan 0 jika tidak. Komite audit di ukur apakah terdapat komite audit didalam perusahaan, 1 jika terdapat dan 0 jika tidak. Dalam penelitian ini juga terdapat 3 variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan, leverage, dan pertumbuhan perusahaan. Ukuran perusahaan diproksikan dengan menggunakan nilai logaritma total aset. Leverage diukur dengan menggunakan rasio debt-to-asset. Pertumbuhan diukur menggunakan nilai PBV (price to book value)

Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2008-2013. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan teknik *random sampling*, dimana sampel perusahaan memiliki kesempatan yang sama untuk menjadi observasi. Kriteria yang digunakan untuk pengambilan sampel adalah : 1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Exchange (IDX) dari 1 Januari 2008 sampai 31 Desember 2013 dan tidak mengalami *delisting* dari BEI, 2. Laporan keuangan dilaporkan dalam mata uang rupiah, 3. Perusahaan memiliki data yang lengkap sesuai yang dibutuhkan dalam variable peneliti.

Metode Analisis

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi berganda. Regresi berganda digunakan untuk menguji pengaruh beberapa variabel bebas (independen) terhadap beberapa variabel terikat (dependen). Terdapat empat persamaan regresi berganda yang digunakan dalam penelitian ini, diantaranya dapat diringkas sebagai berikut :

$$EM_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 TENURE_AP_{it} + \alpha_2 TENURE_KAP_{it} + \alpha_3 ASIZE_{it} + \alpha_4 LEV_{it} + \alpha_5 GROWTH_{it}$$

$$EM_{it} = \beta_0 + \beta_1 ROTASI_AP_{it} + \beta_2 ROTASI_KAP_{it} + \beta_3 ASIZE_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 GROWTH_{it}$$

$$EM_{it} = \delta_0 + \delta_1 S_KAP_{it} + \delta_2 ASIZE_{it} + \delta_3 LEV_{it} + \delta_4 GROWTH_{it}$$

$$EM_{it} = \gamma_0 + \gamma_1 KOM_AUDIT_{it} + \gamma_2 ASIZE_{it} + \gamma_3 LEV_{it} + \gamma_4 GROWTH_{it}$$

Dimana :

- EM : kualitas audit (Nilai absolut akrual diskresioner)
Tenure_AP : jangka waktu penugasan AP (dalam tahun)
Tenure_KAP : jangka waktu penugasan KAP (dalam tahun)
Rotasi_AP : menggunakan variable *dummy*, 1 jika terjadi pergantian, 0 jika tidak
Rotasi_KAP : menggunakan variable *dummy*, 1 jika terjadi pergantian, 0 jika tidak



ASIZE	:	ukuran perusahaan klien (logaritma natural dari total aset)
KOM_AUDIT	:	diukur menggunakan variable <i>dummy</i> , 1 jika memiliki komite audit, 0 jika sebaliknya
S_KAP	:	ukuran size kantor akuntan publik, 1 jika termasuk <i>Big Four</i> , 0 jika sebaliknya
LEV	:	resiko perusahaan, diukur menggunakan <i>debt to total aset</i>
GROWTH	:	pertumbuhan perusahaan, diukur menggunakan <i>price to book value</i>

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan hasil pengamatan yang dilakukan diketahui bahwa jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2008-2013 yang dapat menjadi populasi penelitian adalah 145 perusahaan. Dari sejumlah perusahaan tersebut diambil sampel penelitian berdasarkan kriteria tertentu sehingga diperoleh hasil sebanyak 71 perusahaan.

Tabel 1

Daftar Sampel Perusahaan

keterangan	Jumlah
Jumlah perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI tahun 2008-2013	145
Perusahaan tidak tercatat secara konsisten di BEI dari tahun 2008-2013	(24)
Tidak memiliki data yang lengkap untuk pengukuran seluruh variabel	(50)
Sampel Akhir yang digunakan	71
Total Observasi selama tahun 2008-2013	126

Sumber : Data sekunder yang diolah peneliti, 2014

Bedasarkan data di BEI perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI dari tahun 2008-2013 sebanyak 145 perusahaan. Dari data tersebut, Sebanyak 24 perusahaan tidak tercatat secara konsisten selama periode pengamatan dan sebanyak 50 perusahaan tidak menerbitkan annual report secara lengkap sehingga terdapat pengukuran variabel yang tidak lengkap. Sehingga total sampel penelitian yang memenuhi kriteria sebanyak 71 perusahaan.

Statistik Deskriptif Variabel

Table 2 Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kualitas Audit	426	.200	138,9819	1,4E-7	38,9453
Tenure_AP	426	1	3	2,05	0.819
Tenure_KAP	426	1	6	4,44	1.808
Rotasi_AP	426	0	1	0,43	0.496
Rotasi_KAP	426	0	1	0,15	0.355
S_KAP	426	0	1	0,46	0.499
Kom_Audit	426	0	1	0,90	0.298
ASIZE	426	23,0825	32,9969	28,1930	1.7375
LEV	426	0,0395	3,3420	0,5828	0.4990
GROWTH	426	-9,02	47,27	2,8945	6.0955

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur menggunakan nilai absolut akrual diskresioner yang memiliki nilai terendah -578,514370, nilai tertingginya adalah 138,981990, memiliki nilai rata-rata sebesar 0,00000014, dan standar deviasinya sebesar 38,945316263.

Tenure_AP memiliki nilai minimum dalam penelitian ini sebesar 1, nilai maksimum dalam penelitian ini sebesar 3, nilai rata-rata dalam penelitian ini sebesar 2,05, dan nilai standar deviasinya sebesar 0,819. Tenure_KAP dalam penelitian ini memiliki nilai minimum sebesar 1, nilai maksimum sebesar 6, nilai rata-rata sebesar 4,44, dan nilai standart deviasinya sebesar 1,808. Variabel Rotasi_AP memiliki nilai minimumnya sebesar 0, nilai maksimumnya sebesar 1, dan nilai rata-ratanya sebesar 0,43, dan standar deviasinya sebesar 0,496. Variabel Rotasi_KAP memiliki nilai minimumnya sebesar 0, nilai maksimumnya sebesar 1, nilai rata-ratanya sebesar 0.15, dan nilai standar deviasinya sebesar 0.355. Variabel S_KAP memiliki nilai minimumnya sebesar 0, nilai maksimumnya sebesar 1, nilai rata-ratanya sebesar 0,46, dan nilai standar deviasinya 0.499. Variabel Kom_Audit memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1. Nilai rata-ratanya sebesar 0.90, dan nila standart deviasinya sebesar 0.298.

Variabel Asize diukur menggunakan natural logaritma total aset perusahaan tersebut. variabel Asize memiliki nilai minimum sebesar 23.082500, nilai maksimum sebesar 32,996969, nilai rata-ratanya sebesar 28,19307524, dan nilai standart deviasinya sebesar 1737521725. Variabel LEV diukur menggunakan *debt to total aset*. Variabel LEV memiliki nilai minimum sebesar 0,0395490, nilai maksimumnya sebesar 3,3420676, nilai rata-ratanya sebesar 0,582829587, dan nilai standart deviasinya sebesar 0,4990338260. Variabel Growth diukur menggunakan *price to boook value*. Variabel Growth memiliki nilai minimum sebesar -9,02, nilai maksimumnya sebesar 47,27, nilai rata-ratanya sebesar 2.8945, dan nilai standart deviasinya sebesar 6,09555.

Pembahasan Hasil Regresi

Hasil uji statistik t disajikan pada tabel 3. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen dan variabel kontrol terhadap variabel dependen.

Tabel 3
Hasil Uji Hipotesis

Variabel	Persamaan 1		Persamaan 2		Persamaan 3		Persamaan 4	
	t	Sign.	t	Sign.	t	Sign.	t	Sign.
Tenure_AP	-19.955	0.001						
Tenure_KAP	22.752	0.000						
Rotasi_AP			25.806	0.000				
Rotasi_KAP			-31.135	0.000				
S_KAP					1.991	0.047		
KOM_AUDIT							-1.991	0.047
ASIZE	16.532	0.000	47.127	0.000	-15.542	0.000	-14.956	0.000
LEV	-15.476	0.000	-18.834	0.000	-2.100	0.036	-0.289	0.772
Growth	12.495	0.000	-16.039	0.000	2.504	0.013	2.231	0.026

Sumber : Data Sekunder yang Diolah, 2014

Tabel 3 menyajikan hasil regresi model pertama untuk menguji hipotesis 1a dan 1b, model kedua untuk menguji hipotesis 2a dan 2b, model ketiga untuk menguji hipotesis ketiga, dan model keempat untuk menguji hipotesis empat. Berdasarkan uji t yang telah dilakukan terhadap variabel independen Tenure AP dan Tenure KAP, dalam pengujian tersebut Tenure AP mempunyai nilai t sebesar -19,955 dan Tenure KAP mempunyai nilai t sebesar 22,752. Hal ini menunjukkan bahwa nilai t variabel Tenure AP memiliki pengaruh yang negatif terhadap proksi kualitas audit (akrual diskrisioner) namun variabel Tenure KAP memiliki pengaruh yang positif terhadap proksi kualitas audit (akrual diskrisioner). Nilai signifikansi baik Tenure AP dan Tenure KAP sebesar 0,000, dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,10 yang mengartikan bahwa kedua variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dari hasil yang dijabarkan di atas diambil kesimpulan H1_a ditolak dan H1_b diterima. Hasil penelitian tenure AP sejalan dengan penelitian Siregar dan Fitriany (2011) serta Chen et al. (2004) membuktikan bahwa tenure ap berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit, yang berarti terbukti secara empiris tenure ap yang lebih lama maka akan memiliki nilai *discretionary accruals* yang lebih rendah. Penelitian ini juga sesuai dengan penelitian yang dilakukan Fanny dan Siregar (2007) yang mengemukakan bahwa jangka waktu penugasan auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba, yang artinya akan menaikkan kualitas auditnya. Hasil penelitian mengenai tenure kap sesuai dengan hasil penelitian Davis et al. (2003) yang menyatakan bahwa jangka waktu perikatan suatu audit yang panjang berhubungan dengan kualitas pelaporan yang lebih rendah. Hal ini menjelaskan bahwa semakin lama terjadi perikatan penugasan audit antara suatu kap dengan klien maka akan menurunkan independensi dari kap tersebut karena perasaan kekeluargaan yang membuat suatu kap berkompromi mengenai hasil pelaporan auditnya.

Berdasarkan uji t yang telah dilakukan terhadap variabel independen Rotasi AP dan Rotasi KAP, dalam pengujian tersebut Rotasi AP mempunyai nilai t sebesar 25,806 dan Rotasi KAP mempunyai nilai t sebesar -31,135. Hal ini menunjukkan bahwa nilai t variabel Rotasi AP memiliki pengaruh yang negatif terhadap kualitas audit namun variabel Rotasi KAP memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit. Nilai signifikansi baik Rotasi AP dan Rotasi KAP sebesar 0,000, dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,10 yang mengartikan bahwa kedua variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dari hasil yang dijabarkan di atas diambil kesimpulan H2_a ditolak dan H2_b diterima. Penelitian mengenai rotasi ap sesuai dengan penelitian Azizkhani et al. (2006) yang menyatakan hal ini dapat terjadi karena jika dilakukan pergantian AP maka akan ada *knowledge* tertentu yang hilang pada level AP meskipun pada level KAP tetap bisa dipertahankan, hal ini terjadi karena AP yang baru tidak mempunyai *client-specific knowledge* yang sama dengan AP yang lama. Penelitian mengenai rotasi kap sejalan dengan penelitian yang dilakukan Gietzmann dan Sen (2001) yang menyatakan bahwa walaupun aturan kewajiban rotasi kap memiliki biaya tinggi, namun aturan tersebut meningkatkan independensi auditor melebihi biaya di pasar. Hal serupa juga diungkapkan oleh Mautz dan Shraft (1961) yang menyatakan dengan panjangnya hubungan antara kantor auditor dengan kliennya akan mempengaruhi independensi, maka perlu dilakukan rotasi agar independensi kantor auditor dapat tetap terjaga.

Berdasarkan uji t yang telah dilakukan terhadap variabel independen ukuran kantor akuntan publik, dalam pengujian tersebut ukuran kantor akuntan publik mempunyai nilai t sebesar 1,991. Hal ini menunjukkan bahwa nilai t variabel ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh yang negatif terhadap kualitas audit. Nilai signifikansi variabel ukuran kantor akuntan publik sebesar 0,047, dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,10 yang mengartikan bahwa variabel tersebut

berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dari hasil yang dijabarkan diatas diambil kesimpulan H3 ditolak. Hasil penelitian mengenai ukuran kantor akuntan publik sesuai dengan penelitian Khurana dan Raman (2004) yang berpendapat bahwa kualitas audit yang dihasilkan lebih baik jika ukuran kantor akuntan publik lebih besar itu hanya terjadi di negara Amerika Serikat, namun tidak untuk negara lain yang mereka teliti (Australia, Kanada, dan Inggris). Menurut Khurana dan Raman (2004) hal ini terjadi karena faktor resiko litigasi kepada KAP big4 lebih besar di Amerika Serikat di bandingkan di negara lain, sehingga mereka lebih memperhatikan kualitas auditnya. Hal ini juga mungkin terjadi di Indonesia, sehingga menyebabkan ukuran kantor akuntan publik tidak selalu berbanding lurus dengan kualitas audit yang dihasilkan.

Bedasarkan uji t yang telah dilakukan terhadap variabel independen komite audit, dalam pengujian tersebut komite audit mempunyai nilai t sebesar -1.991. Hal ini menunjukkan bahwa nilai t variabel komite audit memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit. Nilai signifikansi variabel komite audit sebesar 0.047, dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,10 yang mengartikan bahwa variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dari hasil yang dijabarkan diatas diambil kesimpulan H4 diterima. Hasil penelitian mengenai komite audit sesuai dengan penelitian Suaryana, A (2005) yang berpendapat bahwa kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan yang memiliki komite audit lebih baik dari perusahaan yang tidak memiliki komite audit, hal ini menunjukkan bahwa komite audit dapat mempengaruhi kualitas laba yang dihasilkan dalam pelaporan lebih baik sehingga kualitas audit yang dihasilkan dari perusahaan yang memiliki komite audit diyakini akan berpengaruh positif terhadap kualitas auditnya.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mencari bukti yang empiris mengenai hubungan antara tenure audit, rotasi audit, ukuran kantor akuntan publik, dan komite audit dengan kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Tenure AP dan KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, hasil yang didapatkan untuk tenure ap menunjukkan pengaruh yang positif terhadap kualitas audit, sehingga disimpulkan bahwa semakin lama seorang akuntan publik mengaudit perusahaan yang sama maka akan meningkatkan kualitas audit. Sedangkan, untuk tenure kap menunjukkan pengaruh yang negatif terhadap kualitas audit, sehingga disimpulkan bahwa semakin lama suatu kap mengaudit sebuah perusahaan yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.
2. Rotasi AP dan KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, hasil yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan rotasi ap berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga disimpulkan bahwa jika dalam suatu perusahaan terjadi suatu rotasi ap maka kualitas audit yang dihasilkan rendah. Sedangkan, rotasi kap menunjukkan hasil yang positif terhadap kualitas audit, sehingga disimpulkan bahwa jika dalam suatu perusahaan terjadi suatu rotasi kap maka kualitas yang dihasilkan semakin baik.
3. Ukuran kantor akuntan publik berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran kantor akuntan publik semakin besar maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah.
4. Komite audit berpengaruh secara signifikan positif terhadap kualitas audit. Sehingga dapat simpukan bahwa adanya komite audit dalam suatu perusahaan maka akan menghasilkan suatu kualitas audit yang lebih baik dari perusahaan yang tidak memiliki komite audit.



Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yaitu sampel yang digunakan terbatas pada perusahaan manufaktur, hanya satu periode rotasi kap saja dan pengukuran kualitas audit yang tidak menggunakan pengukuran langsung.

Bedasarkan keterbatasan pada penelitian ini maka diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan perusahaan di semua sektor, dua periode rotasi bagi kap, dan menggunakan pengukuran langsung pada pengukuran kualitas auditnya seperti indeks tentang pedoman penyajian dan pengungkapan laporan keuangan emiten dan perusahaan publik.

REFERENSI

- Albrecht, W.D. and Richardson, F.M. 1990. Income Smoothing by Economy Sector. *Journal of Business Finance and Accounting*, 17(5), 713-730.
- Al-Thuneibat, A.A., Al Issa, R.T.I. and Baker, R.A.A. (2011), "Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26, pp. 317-334.
- Anthony, R. dan V. Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen* (Terjemahan). Jakarta: Salemba Empat.
- Becker, C.L., Defond, M.L., Jiambalvo, J., and Subramanyam, K.R. 1998. The Effect of Audit Quality on Earnings Management. *Contemporary Accounting Research*, 15, 1-24.
- Chen, C-Y., Lin, C-J., and Lin, Y-C. (2004). *Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality?* Working Paper, Hong Kong University of Science and Technology.
- Choi, J. H., and R. Doogar. 2005. *Auditor Tenure and Audit Quality: Evidence from Going-concern Qualifications Issued during 1996-2001*. Working Paper, Hong Kong University of Science and Technology, University of Illinois at Urbana-Champaign..
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 17/KMK.01./2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3 (1), 167-175.
- Fernando, G. D., Ahmed M., dan Randal J. E. 2010. Audit quality attributes, client size and cost of equity capital. "Review of Accounting and Finance, Vol. 9, No. 4, pp. 363-381.
- Fitriany, 2010. *Analisis Komprehensif Pengaruh Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit*. Disertasi, Program Pasca Sarjana Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.



- Gietzmann, M.B., and Sen, P.K. 2002. Improving Auditor Independence through Selective Mandatory Rotation. *International Journal of Auditing*, 6, 183-210.
- Harom Masy Aril. 2012. "Kualitas Audit dan Hubungannya dengan Auditor". [h.n.phttp://aiaril.blogspot.com/2012/03/kualitas-audit-dan-hubungannya-dengan.html](http://aiaril.blogspot.com/2012/03/kualitas-audit-dan-hubungannya-dengan.html). Diakses tanggal 24 september 2014.
- Indah, S.N. 2010. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit". Skripsi. Universitas Diponegoro Semarang.
- Indonesia. *Undang-Undang tentang Perseroan Terbatas*, UU No. 40 tahun 2007.
- Jackson, A.B., M. Moldrich, dan P. Roebuck. 2008. Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal* 23 (5): 420–437.
- Johnson, V.E., I.K. Khurana, dan J.K. Reynolds. 2002. Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research* 19 (4): 637–660.
- Kaszniak, R. 1999. On the Association between Voluntary Disclosure and Earnings Management. *Journal of Accounting Research*, 37, 57-81.
- Lord, A.T., dan DeZoort, F.T. 2001. The Impact of Commitment and Moral Reasoning on Auditors' Responses to Social Influence Pressure. *Accounting, Organizations and Society*, 26, 215-235.
- Mautz, R.K., and Sharaf, H.A. 1961. *The Philosophy of Auditing*. Monograph No. 6. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Michael, D.Y., 2007. THE EFFECT OF BIG FOUR OFFICE SIZE ON AUDIT QUALITY. A Dissertation, the Faculty of the Graduate School at the University of Missouri – Columbia.
- Nasser, Abdul and Emelin Abdul Wahid, 2006, *Auditor-Client Relationship ; the case of audit tenure and auditor swicthing in Malaysia*. Managerial Auditing Journal, Vol 21, No 7.
- Palmrose, Z. 1984. The Demand for Quality-Differentiated Audit Services in an Agency Setting: An Empirical Investigation. *Sixth Illinois Auditing Research Symposium*.
- Scott, William. R. 2009. *Financial Accounting Theory*. 5th Edition. Toronto: Pearson Prentice-Hall.
- Sekaran, Uma. (2003). *Research Methods for Business : A Skill-Building Approach*, 3th ed. New York, NY: John Wiley and Sons
- Siregar, S.V., Fitriany, Wibowo, A., Anggraita, V. 2011. Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi Atas Kebijakan Menteri Keuangan KMK NO.423/KMK.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. "Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Vol.8, No 11, h. 1-20



- Siregar, S.V., F. Amarullah, A. Wibowo, dan V. Angraita. 2011. *Audit Tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia*. Working Paper.
- St. Pierre, K., and Andersen, J. 1984. An Analysis of Factors Associated with Lawsuits against Public Accountants. *The Accounting Review*, 59 (1), 242-263.
- Uma Sekaran, 2006, *Research Methods For Business*, Edisi 4, Buku 1, Jakarta: Salemba Empat.
- Uma Sekaran, 2006, *Research Methods For Business*, Edisi 4, Buku 2, Jakarta: Salemba Empat.
- Wijayani, Evi D. 2011. *Analisis Faktor-Faktor yang mempengaruhi Perusahaan di Indonesia melakukan Auditor Swithching*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.