

## PENGARUH *AUDIT TENURE*, ROTASI KAP, UKURAN KAP, DAN SPESIALISASI INDUSTRI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT

Aris Tri Wicaksono, Agus Purwanto<sup>1</sup>

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

### ABSTRACT

*The purpose of this study is to examine the effect of audit tenure, public accounting firms rotation, public accounting firms size, and auditor industry specialization on audit quality. Proxy measurements for audit quality is using discretionary accrual Modified Jones model, while audit tenure is measured by calculating the years in which the same auditor has collaborated with clients. Accounting firms rotation, accounting firms size, and auditor industry specialization is measured by using dummy variables. The population used in this study are manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2017-2019. Sampling was done by using purposive sampling method. The total sample in this study was 403. The multiple linear regression was used to analyze data.*

*The results showed that audit tenure negatively affecting on audit quality, accounting firms rotation positively affecting on audit quality, and auditor industry specialization positively affecting on audit quality while the public accounting firms size has no effect on audit quality.*

*Keywords: Audit quality, audit tenure, public accounting firms rotation, public accounting firms size, auditor industry specialization*

### PENDAHULUAN

Perkembangan perekonomian global yang kian pesat membuat setiap perusahaan selalu dituntut untuk menghasilkan suatu laporan keuangan yang bermutu. Laporan keuangan perusahaan yang disajikan tidak hanya digunakan sebagai sarana pertimbangan dalam pengambilan keputusan oleh internal perusahaan, namun juga digunakan untuk menilai kondisi perusahaan tersebut oleh eksternal (investor, kreditor, publik, dan pemerintah). IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) dalam Standar Akuntansi Keuangan atau SAK menyatakan bahwa laporan keuangan wajib memiliki beberapa karakteristik, yaitu *understandability*, *andal*, *relevance*, dan *comparability*. Untuk mencapai keempat karakteristik tersebut, diperlukan pihak ketiga yang dianggap mampu menilai dan mengukur suatu laporan keuangan. Mereka adalah auditor independen yang bertanggung jawab terhadap perencanaan serta pelaksanaan audit sehingga mendapatkan kepastian yang cukup bahwa laporan keuangan perusahaan yang diaudit telah memenuhi ketentuan yang berlaku dan terbebas dari kesalahan penyajian material baik secara sengaja ataupun tidak.

Tandiontong (2015:225) mengartikan kualitas audit sebagai probabilitas keahlian dan kemauan seorang auditor dalam mendeteksi, melaporkan, dan mengungkapkan kelalaian atau kesalahan saji material dalam sebuah sistem akuntansi yang digunakan oleh klien. Kemungkinan seorang auditor untuk melaporkan salah saji material yang terjadi dalam laporan keuangan perusahaan klien ini tergantung pada independensi auditor. Seorang auditor selalu dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Hal ini dikarenakan auditor mempunyai tanggung jawab yang besar kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan.

---

<sup>1</sup> Corresponding author

---

Audit yang dilaksanakan oleh auditor pada saat pemeriksaan laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas apabila telah memenuhi standar audit yang ditetapkan IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) dan standar pengendalian mutu yang relevan. Kualitas audit yang baik diperlukan untuk meningkatkan kepercayaan pengguna terhadap laporan keuangan perusahaan sehingga kredibilitas laporan keuangan tersebut tidak dapat diragukan lagi. Semakin tinggi kualitas dari audit yang dilakukan, maka akan membuat laporan keuangan perusahaan akan semakin kredibel sehingga kepercayaan pengguna laporan keuangan perusahaan akan meningkat (Mgbame *et al.*, 2012).

*Audit tenure* adalah periode perikatan audit yang dilakukan antara Kantor Akuntan Publik dengan perusahaan klien secara berkelanjutan yang dapat diukur berdasarkan jumlah tahun tanpa berpindah ke Kantor Akuntan Publik lain. Al- Thuneibat *et al.* (2011) menyatakan bahwa hubungan yang lama antara auditor dengan kliennya dapat berdampak pada timbulnya kedekatan antara keduanya yang dapat mempengaruhi independensi auditor dalam mendeteksi dan melaporkan salah saji material pada laporan keuangan perusahaan klien sehingga akan mengurangi kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian Prasetia dan Rozali (2016) dan Kurniasih (2014) juga menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, dimana semakin tinggi masa perikatan audit, semakin rendah kualitas audit, dan begitu juga sebaliknya semakin rendah masa perikatan audit, semakin tinggi juga kualitas auditnya. Hasil yang berbeda terdapat dalam penelitian yang dilakukan oleh Ardani (2017) dan Gonzales *et al.* (2013) menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana *audit tenure* atau masa perikatan yang lebih lama dapat membuat kompetensi auditor kian meningkat.

Rotasi KAP adalah penggantian Kantor Akuntan Publik dalam melakukan audit terhadap perusahaan klien yang dilakukan baik secara wajib maupun sukarela. Jika rotasi auditor dilakukan secara sukarela, maka fokus utamanya adalah pada perusahaan, namun jika rotasi auditor dilakukan secara wajib, maka fokus utamanya adalah pada auditor (Febrianto, dalam Fitriani 2014). Rotasi KAP dapat berdampak positif ataupun negatif terhadap kualitas audit bergantung pada yang lebih dominan mana antara pengaruh kenaikan independensi auditor atau pengaruh penurunan kompetensi auditor (Siregar *et al.*, 2012). Perusahaan dapat menghentikan masa pemakaian jasa auditor sebelum batas masa penugasan audit. Pergantian ini dikenal dengan istilah *voluntary auditor change*. Rotasi KAP secara sukarela dilakukan karena apabila auditor dengan klien bekerja sama dalam waktu yang lama akan timbul kedekatan hubungan antara dua belah pihak yang dapat mengindikasikan bahwa penugasan KAP pada perusahaan klien kurang objektif dan dapat menurunkan kualitas dari audit yang dilakukan.

Pandangan klien terhadap besar kecilnya Kantor Akuntan Publik sering dilihat dari apakah KAP tersebut berafiliasi dengan KAP *Big 4* atau tidak. De Angelo (1981) berpendapat bahwa KAP besar akan mengalami kerugian yang lebih besar apabila kehilangan reputasi dalam hal kegagalan audit. KAP besar tidak akan terpengaruh oleh tekanan yang diberikan klien karena mereka tidak memiliki ketergantungan ekonomi yang begitu berarti terhadap klien. Oleh karena itu, KAP besar cenderung akan meningkatkan independensinya untuk memberikan jasa audit yang lebih berkualitas. Hasil penelitian Gultom dan Fitriany (2013) menunjukkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun hasil penelitian Febriyanti dan Mertha (2014) menunjukkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

Rahadianto (2012) menyatakan spesialisasi industri auditor adalah pemahaman dan kemampuan khusus dalam suatu industri tertentu yang diperoleh dari keahlian auditor dalam mengaudit dan pemahaman khusus tentang audit pada suatu industri tertentu untuk meningkatkan kualitas audit. Auditor spesialis cenderung menghasilkan audit yang lebih berkualitas. Penelitian Reichelt dan Wang (2010) dan Lowensohn *et al.* (2007)

menemukan bahwa ketika auditor memiliki sekelompok besar klien dalam industri yang sama, keahlian mereka meningkat, dan ini mengarah pada kualitas audit yang lebih tinggi untuk kelompok klien tersebut pada tahun yang sama.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### *Agency Theory*

Teori keagenan berupaya mengatasi kedua masalah yang menjadi penyebab *agency problems*. Salah satu cara yang diharapkan mampu menyesuaikan tujuan prinsipal dan agen adalah melalui mekanisme pelaporan Manajemen menyusun laporan keuangan sebagai bentuk tanggung jawab terhadap kepercayaan yang telah diberikan oleh para pemegang saham. Untuk mendapatkan kepercayaan publik, laporan keuangan yang disusun harus dilakukan pemeriksaan oleh pihak ketiga yaitu auditor independen. Tujuan dari penunjukan auditor independen adalah untuk memberikan keyakinan kepada prinsipal jika agen/manajemen tidak melakukan penyimpangan. Auditor wajib memberikan opini sesuai dengan laporan keuangan yang diperiksa. Penunjukan auditor independen juga termasuk bentuk timbulnya biaya keagenan.

Kualitas audit juga perlu diperhatikan dalam penerapan teori keagenan. Nilai informasi dalam suatu laporan keuangan akan menurun jika informasi tersebut tidak disajikan semestinya kepada prinsipal sehingga akan menimbulkan *asymmetric information*. Hal ini karena agen lebih banyak mengetahui informasi tentang internal perusahaan dibandingkan dengan prinsipal yang hanya mengetahui secara eksternal melalui kinerja manajemen. Oleh karena itu, untuk mengurangi *asymmetric information* antara keduanya, dibutuhkan adanya auditor yang menghasilkan kualitas audit yang baik sehingga laporan keuangan tersebut disampaikan secara transparan kepada prinsipal. Uraian tersebut diatas memberi makna bahwa auditor merupakan pihak yang dianggap dapat menjembatani kepentingan pihak pemegang saham (*principal*) dengan pihak manajemen (*agent*) dalam mengelola keuangan perusahaan.

### **Audit tenure terhadap kualitas audit**

Al Thuneibat *et al.* (2011) mendefinisikan *audit tenure* sebagai masa perikatan audit antara auditor dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. *Audit tenure* sering dikaitkan dengan pengaruhnya terhadap independensi auditor. Hubungan yang panjang antara auditor dan klien dapat berpotensi menimbulkan kedekatan antara mereka, hal tersebut dapat menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit.

Dari penjelasan di atas, peneliti berasumsi bahwa semakin lama kerjasama antara auditor dengan kliennya maka tingkat independensi auditor akan berkurang, sehingga objektivitas dari laporan keuangan perusahaan juga berkurang. Hal ini diprediksikan akan memiliki pengaruh yang negatif terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H1: *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

### **Rotasi KAP terhadap kualitas audit**

Menurut Pramaswaradana dan Astika (2017) rotasi audit merupakan pergantian suatu auditor pada suatu KAP yang akan memberikan jasa audit kepada perusahaan klien. Rotasi auditor dilakukan dengan tujuan untuk mencegah adanya kedekatan yang terjadi antara perusahaan klien dengan auditor tersebut yang disebabkan jangka waktu yang panjang (Myers, 2013). Lamanya hubungan antara klien dan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor dalam menjalankan tugas pengauditan (Nugrahanti, 2014). Selain pergantian KAP karena adanya peraturan yang mengatur keharusan

menghentikan jasa auditor untuk batas waktu tertentu (*mandatory auditor change*), perusahaan juga dapat menghentikan masa pemakaian jasa KAP sebelum batas masa penugasan audit. Pergantian ini dikenal dengan istilah *voluntary auditor change*. Rotasi KAP secara *voluntary* merupakan rotasi sukarela yang dilakukan oleh perusahaan atas dasar kehendak manajemen dimana rotasi dilakukan tidak berdasarkan pada peraturan yang berlaku. Perusahaan melakukan rotasi KAP secara suka rela karena KAP yang terdahulu bertindak konservatif dan tidak sejalan dengan kepentingan manajemen perusahaan. Oleh karena itu perusahaan ingin mencari KAP yang dapat memenuhi kepentingannya dengan cara melakukan pergantian KAP yang ditugaskan untuk melakukan audit atas laporan keuangannya.

Dari penjelasan di atas, peneliti berasumsi bahwa rotasi KAP yang dilakukan secara sukarela dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H2: Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Ukuran KAP terhadap kualitas audit**

Arens *et al.* (2014: 46-47) mendefinisikan ukuran KAP sebagai perbedaan ukuran KAP berdasarkan total pendapatan, jumlah rekanan, jumlah staf profesional, dan jumlah kantor. Empat klasifikasi berdasarkan kategori tersebut, adalah sebagai berikut: 4 Besar Perusahaan Internasional, Perusahaan Nasional, Perusahaan Regional dan Besar Lokal, dan Perusahaan Lokal Kecil. Colbert *et al.* (1998) menyatakan bahwa ukuran KAP adalah perbedaan ukuran KAP berdasarkan jumlah CPA, jumlah mitra, jumlah total staf profesional, dan jumlah klien yang dilayani oleh KAP. Dopuch dan Simunic, dalam Salehi *et al.* (2019) mengungkapkan bahwa perusahaan audit besar memberikan layanan berkualitas tinggi karena harus menjaga reputasinya. Menurut Panjaitan (2014) Ukuran KAP menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional, sebab KAP besar (*Big 4*) kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. KAP besar juga cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil (*non Big 4*).

Dari penjelasan diatas, peneliti berasumsi bahwa audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik besar akan memberikan kualitas audit yang lebih baik. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H3: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Spesialisasi Industri Auditor terhadap kualitas audit**

Spesialisasi industri auditor mengacu pada keterampilan audit khusus yang dimiliki oleh perusahaan audit untuk membantu klien dengan memberikan pedoman saat menghadapi krisis keuangan di industri yang diinginkan serta risiko audit (misalnya peraturan, pajak, dll.). Keterampilan non-audit khusus digunakan dan dikejar melalui kerja sama perusahaan audit dan dapat menyebabkan keuntungan bagi bisnis klien. Permintaan spesialisasi industri untuk perusahaan audit terus meningkat. Hal ini dapat mengakibatkan karakteristik spesialisasi sebagai upaya diferensiasi hasil (Hogan dan Jeter, 1999). Perusahaan audit dengan keahlian industri dalam industri tertentu lebih cenderung mendeteksi penyimpangan dan misrepresentasi, dan oleh karena itu memberikan kualitas audit yang lebih tinggi (Gul *et al.*, 2009). Temuan Shirinbakhsh *et al.* (2013) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dan akibatnya dapat menghasilkan informasi yang diungkapkan lebih baik dan mengurangi asimetri informasi.

Dari penjelasan diatas, peneliti berasumsi bahwa perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh auditor yang termasuk spesialis dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan karena auditor spesialis mempunyai keahlian lebih daripada auditor yang tidak spesialis. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H4: Spesialisasi Industri Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## METODE PENELITIAN

### Variabel penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Pengukuran atas variabel kualitas audit menggunakan proksi *discretionary accrual* karena dapat memberikan indikasi intervensi aktif manajemen dalam pelaporan. *Discretionary accrual* adalah diskresi yang dijalankan oleh manajemen untuk mencapai tujuan tertentu yang merupakan selisih antara total akrual dan non akrual diskresioner, sedangkan non akrual diskresioner adalah akrual yang terjadi seiring berubahnya aktivitas operasional perusahaan. Pada penelitian ini, kualitas audit yang diprosikan oleh *absolute discretionary accrual* diukur dengan model *Modified Jones*.

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran KAP, dan spesialisasi industri auditor. *Audit tenure* diukur dengan menghitung berapa tahun Kantor Akuntan Publik mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan secara berurutan. Rotasi KAP, ukuran KAP, dan spesialisasi industri auditor diukur menggunakan variabel dummy. Untuk rotasi KAP diberikan nilai 1 apabila terjadi rotasi dan 0 apabila tidak terjadi rotasi. Untuk ukuran KAP diberikan nilai 1 apabila perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4* dan 0 apabila perusahaan diaudit oleh KAP non *Big 4*. Untuk spesialisasi industri auditor diberikan nilai 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis (menguasai 30% *market share* di sebuah industri tertentu), dan diberikan nilai 0 untuk perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor non spesialis.

### Populasi dan sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2017-2019. Alasan menggunakan perusahaan pada sektor manufaktur adalah karena perusahaan manufaktur memiliki informasi laporan keuangan yang lebih kompleks dibandingkan dengan sektor lainnya sehingga penting untuk diteliti bagaimana kualitas jasa audit yang diberikan. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*, yaitu sampel ditentukan atas dasar kesesuaian karakteristik dan kriteria tertentu. Beberapa kriteria yang dipertimbangkan untuk pemilihan sampel adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2017-2019.
2. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan tahunan periode tahun 2017-2019 secara lengkap.
3. Terdapat Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.

### Jenis dan Sumber data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian kali ini memakai data sekunder. Data tersebut bersumber dari laporan keuangan tahunan perusahaan yang diperoleh dari masing-masing perusahaan atau dapat juga diakses melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).



### Metode analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda (*multiple linear regression*) dengan persamaan sebagai berikut:

$$AQ\_DAC = \alpha + \beta_1TENURE + \beta_2ROTATION + \beta_3BIG4 + \beta_4SPEC + \varepsilon$$

Keterangan:

AQ_DAC	= Diskresi akrual sebagai proksi kualitas audit
$\alpha$	= Konstanta
$\beta$	= Koefisien regresi
TENURE	= Audit Tenure, diukur dengan jumlah masa penugasan KAP
ROTATION	= Rotasi KAP (dummy, 1 jika terjadi rotasi dan 0 jika tidak)
BIG4	= Ukuran KAP (dummy, 1 jika perusahaan diaudit oleh Big 4 dan 0 jika tidak)
SPEC	= Spesialisasi Industri Auditor (dummy, 1 jika perusahaan diaudit oleh spesialis auditor dan 0 jika tidak diaudit oleh spesialis auditor)
$\varepsilon$	= Error

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### Deskriptif objek penelitian

Berdasarkan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia diperoleh 403 sampel sesuai kriteria pengambilan sampel dengan metode *purposive sampling*. Berikut ringkasan pengambilan sampel dapat dilihat pada tabel 1:

**Tabel 1**  
**Kriteria Pengambilan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019	579
2.	Perusahaan manufaktur yang tidak menampilkan data secara lengkap selama periode penelitian tahun 2017-2019	(150)
3.	Outlier	(26)
4.	Total sampel yang digunakan dalam penelitian	403

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

#### Analisis data

##### Statistik deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data. Dalam pengujian ini akan mendeskripsikan nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, nilai maksimum, dan nilai minimum berdasarkan data penelitian. Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan pada tabel 2 sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Tenure	403	1.00	3.00	1.8189	.79140
Kualitas Audit	403	.0003	.1598	.035535	.0324392
Valid N (listwise)	403				

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan pada tabel 2 dapat dilihat bahwa total perusahaan yang dijadikan sampel penelitian (N) berjumlah 403. Tabel di atas menunjukkan mengenai statistik deskriptif yang berfungsi untuk menggambarkan data yang telah dikumpulkan. Variabel *audit tenure* yang dihitung berdasarkan jangka waktu Kantor Akuntan Publik mengaudit pada perusahaan sampel yang sama, memiliki nilai minimum 1 dan nilai maksimum 3. Artinya, *audit tenure* paling singkat adalah 1 tahun dan *audit tenure* paling lama adalah 3 tahun. Nilai rata-rata (*mean*) pada variabel *audit tenure* 1,8189 dengan standar deviasi 0,79140 menunjukkan rata-rata *audit tenure* adalah 1 tahun 8 bulan dan dengan tingkat variabilitas 0,79140.

Variabel kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan nilai *absolute discretionary accrual* dari model *Modified Jones*. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum 0,0003 dan nilai maksimum 0,1598. Hal ini menunjukkan bahwa paling rendah nilai kualitas audit adalah sebesar 0,0003 dan paling tinggi 0,1598. Nilai rata-rata kualitas audit yang dimiliki perusahaan manufaktur adalah 0,035535 dengan standar deviasi 0,0324392. Hal tersebut menunjukkan bahwa proporsi kualitas audit rata-rata perusahaan sampel adalah sebesar 0,0003 dengan tingkat variabilitas sebesar 0,0324392.

**Tabel 3**  
**Hasil Pengukuran Dummy**

Karakteristik	Jumlah	Persentase
Rotasi KAP		
0 (tidak melakukan rotasi)	354	87,8 %
1 (melakukan rotasi)	49	12,2 %
Ukuran KAP		
0 (non <i>Big 4</i> )	292	72,5 %
1 ( <i>Big 4</i> )	111	27,5 %
Spesialisasi		
0 (tidak spesialis)	320	79,4 %
1 (spesialis)	83	20,6 %

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

Perusahaan sampel yang melakukan rotasi KAP atau pergantian KAP dalam audit atas laporan keuangannya berjumlah 49 dengan persentase sebesar 12,2%. Sedangkan perusahaan sampel yang tidak melakukan rotasi KAP berjumlah 354 dengan persentase sebesar 87,8%. Perusahaan sampel yang laporan keuangannya diaudit KAP *Big 4* berjumlah 111 dengan persentase sebesar 27,5%. Sedangkan perusahaan sampel yang laporan keuangannya diaudit KAP non *Big 4* berjumlah 292 dengan persentase sebesar 72,5%. Spesialisasi industri auditor atau KAP spesialis adalah KAP yang menguasai 30% market share. Data dalam penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan sampel yang laporan keuangannya diaudit KAP spesialis berjumlah 83 dengan persentase sebesar 20,6%. Sedangkan perusahaan sampel yang laporan keuangannya diaudit KAP tidak spesialis berjumlah 320 dengan persentase sebesar 79,4%.

### Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah pada variabel pengganggu atau residual pada model regresi memiliki distribusi yang normal. Pengujian ini menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov. Dalam penelitian ini hasil Uji Kolmogorov-Smirnov

menunjukkan angka 0,124 dimana hal ini menunjukkan sudah diperolehnya distribusi normal karena lebih besar dari 0,05.

**Tabel 4**  
**Uji Normalitas**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		403
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	-.0194466
	Std. Deviation	1.45011671
Most Extreme Differences	Absolute	.059
	Positive	.043
	Negative	-.059
Kolmogorov-Smirnov Z		1.179
Asymp. Sig. (2-tailed)		.124

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

*Sumber : data sekunder yang diolah, 2020*

Uji multikolinearitas digunakan untuk menganalisis apakah model regresi dalam penelitian ini ditemukan adanya hubungan atau korelasi antar variabel independen. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa semua nilai *tolerance* lebih dari 0,10 dan semua nilai VIF kurang dari 10. Sehingga dapat disimpulkan model regresi ini bebas dari multikolinieritas. Hasil pengujian multikolinieritas dapat dilihat pada tabel 5 dibawah ini.

**Tabel 5**  
**Uji Multikolinearitas**

Variabel	Tolerance	VIF
Audit Tenure	.979	1.022
Rotasi KAP	.985	1.015
Ukuran KAP	.315	3.171
Spesialisasi Industri Auditor	.314	3.183

*Sumber : data sekunder yang diolah, 2020*

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat kesamaan varian antara pengamatan residual yang satu dengan yang lain dalam model regresi. Jika dalam suatu model regresi tidak ada heteroskedastisitas maka model tersebut dikatakan baik (Ghozali, 2011). Untuk menguji heteroskedastisitas pada penelitian kali ini menggunakan Uji glejser yang dapat meregresikan nilai absolut residual terhadap variabel independen. Hasil tampilan Uji glejser dalam tabel 6 menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai sig  $\geq 0,05$ . Berdasarkan pedoman pengambilan keputusan uji glejser yang telah dijelaskan sebelumnya, dalam model regresi disimpulkan memenuhi asumsi yaitu terbebas dari heteroskedastisitas.



**Tabel 6**  
**Uji Heteroskedastisitas**

Model	Sig.
1 (Constant)	.000
Audit Tenure	.230
Rotasi KAP	.736
Ukuran KAP	.595
Spesialisasi Industri Auditor	.336

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

Uji autokorelasi bertujuan untuk mengetahui dalam model regresi kali ini apakah ada error pengganggu yang berhubungan dengan periode sebelumnya. Untuk mengidentifikasi tidak adanya autokorelasi adalah dengan menggunakan metode pengujian Durbin Watson (*DwTest*). Dari hasil pengujian diperoleh nilai Durbin Watson sebesar 1,887. Dengan demikian, menunjukkan bahwa model regresi tersebut sudah bebas dari masalah adanya autokorelasi. Pengujian autokorelasi disajikan pada tabel 6.

**Tabel 6**  
**Uji Autokorelasi**

Model	Durbin-Watson
1	1,887

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

**Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

**Tabel 7**  
**Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,261	,068	,059	,0314716

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

Pada tabel didapatkan nilai *adjusted*  $R^2 = 0,059$ , dapat diartikan bahwa variabel kualitas audit yang diprosikan dengan akrual diskresioner dapat dijelaskan sebesar 5,9 % menurut variabel independen dalam penelitian ini yaitu *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran KAP, dan spesialisasi industri auditor. Sedangkan 94,1 % sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain.

**Uji Statistik F**

Uji signifikansi simultan (Uji F) digunakan untuk melihat apakah variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen secara keseluruhan. Dari hasil pengujian simultan diperoleh sebagai berikut:

**Tabel 8**  
**Uji Signifikansi Simultan (Uji F)**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.029	4	.007	7.275	.000 <sup>a</sup>
	Residual	.394	398	.001		
	Total	.423	402			

a. Predictors: (Constant), Audit Tenure, Rotasi KAP, Ukuran KAP, Spesialisasi Industri Auditor

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 8 menunjukkan nilai F hitung pada model penelitian ini sebesar 7,275 dengan nilai signifikansi 0,000. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 maka model ini dapat menerangkan variabel *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran KAP, dan spesialisasi industri auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

### Uji hipotesis

**Tabel 9**  
**Uji Signifikan Parsial (Uji Statistik t)**

Model		Unstandardized		Standardized		Sig.
		Coefficients		Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	
1	(Constant)	.051	.004		12.714	.000
	Audit Tenure	-.010	.002	-.237	-4.838	.000
	Rotasi KAP	.010	.005	.105	2.152	.032
	Ukuran KAP	-.008	.006	-.111	-1.285	.200
	Spesialisasi Industri Auditor	.014	.007	.173	1.999	.046

a. Dependent Variable: kualitas audit

Sumber : data sekunder yang diolah, 2020

Pengaruh setiap variabel akan dijelaskan sebagai berikut:

#### 1. Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis pertama menunjukkan nilai t statistik -4,838 dengan signifikansi terhadap kualitas audit mempunyai nilai 0,000. Nilai signifikansi tersebut kurang dari 0,05. Artinya, *audit tenure* memiliki pengaruh yang signifikan dengan arah koefisien negatif terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sesuai dengan hipotesis satu (H1) dalam penelitian yang menyatakan “*Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit”. Dengan demikian diperoleh kesimpulan bahwa dalam **H1 diterima**.

#### 2. Pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis kedua menunjukkan nilai t statistik 2,152 dengan signifikansi terhadap kualitas audit mempunyai nilai 0,032. Nilai signifikansi tersebut kurang dari 0,05. Artinya, rotasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sesuai dengan hipotesis dua (H2) dalam penelitian yang menyatakan “Rotasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit”. Dengan demikian diperoleh kesimpulan bahwa **H2 diterima**.

### 3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis ketiga menunjukkan nilai t statistik -1,285 dengan signifikansi terhadap kualitas audit mempunyai nilai 0,200. Nilai signifikansi tersebut lebih dari 0,05. Artinya, ukuran KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut tidak sesuai dengan hipotesis tiga (H3) dalam penelitian yang menyatakan “Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit”. Dengan demikian diperoleh kesimpulan bahwa **H3 ditolak**.

### 4. Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis keempat menunjukkan nilai t statistik 1,999 dengan signifikansi terhadap kualitas audit mempunyai nilai 0,046. Nilai signifikansi tersebut kurang dari 0,05. Artinya, spesialisasi industri auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut sesuai dengan hipotesis empat (H4) dalam penelitian yang menyatakan “Spesialisasi Industri Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit”. Dengan demikian diperoleh kesimpulan bahwa **H4 diterima**.

## KESIMPULAN

*Audit tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa lamanya hubungan antara auditor dengan klien dapat mempengaruhi kualitas audit atas dasar profesionalisme seorang auditor dalam melaksanakan audit. Semakin panjang audit tenure menyebabkan kualitas audit semakin menurun. Rotasi KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti adanya rotasi KAP pada suatu perusahaan dapat menjadikan auditor lebih objektif dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan dan audit yang dihasilkan dapat lebih berkualitas. Ukuran KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* tidak selalu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big 4*. Perusahaan klien tidak menjadikan *Big 4* maupun non *Big 4* sebagai bahan pertimbangan utama dalam memilih KAP. Spesialisai industri auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Auditor spesialis dapat lebih mudah untuk mendeteksi kesalahan penyajian dan penyimpangan dibandingkan auditor non spesialis sehingga kualitas audit yang dihasilkan cenderung lebih baik.

Dalam penelitian ini terdapat keterbatasan yaitu tingkat *adjusted R*<sup>2</sup> tergolong rendah dimana hanya sebesar 5,9% saja. Hal ini mencerminkan bahwa masih terdapat banyak pengaruh yang dapat dijelaskan oleh faktor-faktor di luar variabel bebas dalam penelitian ini. Penelitian ini juga memiliki keterbatasan dalam variabel penelitian yang digunakan hanya berfokus pada perusahaan yang diaudit.

Atas keterbatasan tersebut, saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah melihat dari kecilnya tingkat *adjusted R*<sup>2</sup>, penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel independen lain dan menambahkan variabel kontrol sehingga lingkungannya lebih luas.

## REFERENSI

- Al-Thuneibat, A., Al Issa, R., & Ata Baker, R. (2011). Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? : Empirical evidence from Jordan. *Managerial Auditing Journal*, 26(4), 317-334.
- Ardani, S. V. (2017). Pengaruh Tenure Audit, Rotasi Audit, Audit Fee terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi (Media Riset Akuntansi & Keuangan)*, 6(1), 1-12.
- Arens, A., Randal, J. and Elder, M. (2014), *Auditing and Assurance Services. An Integrated Approach*, 15th ed., Prentice Hall, Boston, MA
- Colbert, G. and Murray, D. (1998), The association between auditor quality and auditor size: an analysis of small CPA firms, *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 13(2)135-150.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Febriyanti, N. M., & Mertha, I. M. (2014). Pengaruh masa perikatan audit, rotasi kap, ukuran perusahaan klien, dan ukuran kap pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(2), 503-518.
- Fitriani, N. A., & Zulaikha, Z. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Voluntary Auditor Switching Di Perusahaan Manufaktur Indonesia. (Doctoral dissertation, Fakultas Ekonomika dan Bisnis).
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gonzales-Diaz, Belen et al. (2013). Auditor Tenure and Audit Quality in Spanish State-Owned Foundations. *Elsevier Spanish review*. 18(2), 115-126.
- Gul, F., Fung, S. and Jaggi, B. (2009), Earnings quality: some evidence on the role of auditor tenure and auditors industry expertise, *Journal of Accounting and Economics*, 47(3), 265-287.
- Gultom, R. E., & Fitriany. (2013). Pengaruh Tenure Audit dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Kantor Akuntan Publik sebagai Variabel Moderasi. *Symposium Nasional Akuntansi, XVI*, 5436-5472.
- Hogan, C.E. and Jeter, D.C. (1999), Industry specialization by auditors, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 18 (1), 1-17.
- Kurniasih, M., & Rohman, A. (2014). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1-10.
- Lowensohn, S., Johnson, L. E., Elder, R. J., & Davies, S. P. (2007). Auditor specialization, perceived audit quality, and audit fees in the local government audit market. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(6), 705-732.
- Mgbame, C. O., Eragbhe, E., & Osazuwa, N. P. (2012). Audit partner tenure and audit quality : An empirical analysis. *European Journal of Business and Management*, 4(7), 154-162.
- Myers, J. N., Myers, L. A., & Omer, T. C. (2003). Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation? *The accounting review*, 78(3), 779-799.
- Nugrahanti, Y., & Darsono. (2014). Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1-9.

- Panjaitan, C. M., & Chariri, A. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1-12.
- Pramaswaradana, I. G., & Astika, I. B. (2017). Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 19(1), 168-194.
- Prasetya, I. F., & Rozali, R. D. (2016). Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014). *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 8(1), 49-60.
- Rahadianto, N. A. (2012). Analisis Pengaruh Auditor Spesialisasi Industri, Dewan Komisaris, Komite Audit, Dan Penerapan PSAK 50/55 (Revisi 2006) Terhadap Audit Delay Pada Industri Perbankan. *FE UI*, 55, 0806455143.
- Reichelt, K. J., & Wang, D. (2010). National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality. *Journal of Accounting Research*, 48(3), 647-686.
- Salehi, M., Mahmoudi, M. R. F., & Gah, A. D. (2019). A meta-analysis approach for determinants of effective factors on audit quality. *Journal of Accounting in Emerging Economies*.
- Shirinbakhsh, S.h., Aref Manesh, Z. & Bazrafshan, A. (2013), Information inequality: evidence on auditor tenure and industry specialization, *Journal of Financial Empirical Studies*, 9(33), 149-176.
- Siregar, S. V., Amarullah, F., Wibowo, A., & Anggraita, V. (2012). Audit tenure, auditor rotation, and audit quality: The case of Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*, 5(1), 55-74.
- Tandiontong, M. (2015). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung: Alfabeta.