

# PERSPEKTIF ROTASI AUDIT DAN KUALITAS AUDIT DITINJAU DARI MITRA AUDIT DAN PERUSAHAAN AUDIT (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2018– 2022)

Faza Zanuba Khofsoh, Muchamad Syafruddin<sup>1</sup>

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +6285642725149

## ABSTRACT

*This study aimed to examine the effect of the cumulative number of audit partner rotations and the cumulative number of audit firm rotations on the audit quality of company listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2022. This study uses the dependent variable (absolute discretionary accruals), independent variable (cumulative number partner rotations and the cumulative number of audit firm rotations), and control variables (Tenaud, Tenfirm, CFO, ROA, ΔSale, Lev, LnTA, LOSS, LAGTA, BTM, LnAGE, and BIG 4). Research in this study was conducted using a multivariate regression analysis on the population of manufacturing companies listed in the Indonesia Stock Exchange from the year 2018 to 2022. By applying purposive sampling, 130 samples were selected. The total cumulative of audit firm rotations showed a positive coefficient, which indicated that audit firm rotations had a negative impact on increasing audit quality. The decline in quality of auditing was influenced by ineffective communication between predecessor and successor auditors which resulted in a pseudo-audit firm rotation.*

*Keywords: Audit Quality, Audit Partner Rotation, Audit Firm Rotation, Pseudo-rotation.*

## PENDAHULUAN

Laporan keuangan berpengaruh penting terhadap kualitas laporan keuangan yang disusun, agar memperoleh laporan keuangan yang berkualitas perlu dilakukannya penyelidikan. Ketentuan tata kelola perusahaan telah banyak didokumentasikan dan berperan penting terhadap kualitas dari penjelasan dilaporkan pada laporan keuangan (Aldamen & Duncan, 2016). Namun, terdapat ketentuan yang lebih penting dalam mempengaruhi kualitas informasi keuangan, yaitu peran audit. Audit merupakan ketentuan yang paling banyak berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan, selain itu investor juga dapat menggunakan ketentuan audit tersebut untuk memperkirakan pengembalian saham yang beredar (Mouselli et al., 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh (Fan & Wong, 2005) memberikan bukti yang menjelaskan pasar di negara berkembang struktur kepemilikan saham didominasi oleh mayoritas dari pemegang saham, dewan komite, serta pengambilalihan kewenangan auditor internal yang dapat menyebabkan kurang efektif dibandingkan dengan auditor eksternal.

Penelitian ini memberikan pengaruh baru mengenai penelitian rotasi audit. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang berfokus pada lamanya masa kerja mitra audit dan perusahaan audit tertentu pada periode penugasan audit tertentu, penelitian ini berfokus pada jumlah kumulatif rotasi audit. Oleh karena itu, penelitian ini mempertimbangkan kontribusi dari seluruh mitra audit dan perusahaan audit yang mengaudit tersebut sejak tahun pencatatan.

Rotasi audit ini diharapkan dapat membantu menjaga independensi dari mitra audit dan perusahaan audit, sehingga dapat meningkatkan kualitas dari informasi keuangan yang

---

<sup>1</sup> Corresponding author

berdampak pada kualitas audit. Penelitian sebelumnya menurut (Jenkins & Vermeer, 2013) berargumen bahwa isu rotasi masih konvensional, serta beberapa penelitian temuan peneliti sebelumnya juga tidak dapat disimpulkan. Terdapat beberapa penelitian sebelumnya yang mendukung hubungan antara rotasi yang diukur menggunakan lamanya masa kerja audit dengan kualitas audit (Dopuch et al., 2001; Harris & Whisenant, 2013; Levinthal & Fichman, 1988; Vanstraelen, 2000). (Gul et al., 2007; Myers et al., 2003; Van Johnson et al., 2002) mengungkapkan temuan sebaliknya bahwa menunjukkan rotasi audit tidak dapat mempengaruhi kualitas audit, serta dalam penelitian (Siregar et al., 2012) tidak menjumpai adanya hubungan rotasi audit dengan kualitas audit.

(Bobek et al., 2012; Lennox et al., 2014; Vanstraelen, 2000), mengemukakan bahwa komunikasi antara auditor terdahulu dengan auditor penerus selama proses rotasi audit internal maupun audit eksternal merupakan faktor penting terkait dengan audit tahun berjalan. Sehingga, auditor penerus tidak perlu memulai tugasnya dari awal, melainkan melanjutkan pekerjaan dari audit terdahulu dan ditingkatkan lebih lanjut. Indonesia merupakan fokus lokasi utama untuk meneliti terkait dengan rotasi audit, karena merupakan salah satu negara yang menerapkan rotasi audit berdasarkan mitra audit dan perusahaan audit. Pada laporan audit, pengungkapan tidak hanya pada nama KAP melainkan juga nama mitra audit. Rotasi audit mulai diberlakukan pada bulan September 2002, kemudian diubah melalui (Peraturan Menteri Keuangan, 2008) menjelaskan mengenai jangka waktu wajib terhadap rotasi KAP dari lima tahun diubah menjadi enam tahun beruntun, namun untuk maksimum lamanya masa jabatan masih tetap sama yakni tiga tahun beruntun.

Pada tahun 2015 melalui Peraturan Pemerintah No. 20, pemerintah Indonesia membatalkan kewajiban rotasi perusahaan audit. Namun kewajiban rotasi mitra audit tetap berlaku dengan masa jabatan meningkat menjadi lima tahun berturut-turut dengan masa tunggu selama dua tahun. (Siregar et al., 2012) berpendapat bahwa kualitas audit akan mengalami berbagai dampak buruk jika terjadi praktik rotasi semu yang dapat menjadi bukti adanya konflik kepentingan auditor. Penelitian ini memberdakan rezim rotasi audit wajib dan sukarela karena tidak dimaksudkan untuk mengevaluasi terkait dengan efektivitas peraturan tersebut.

Penelitian ini bertujuan untuk memperluas cakupan penelitian terdahulu dengan lebih menjelaskan mengenai jumlah kumulatif mitra audit dan perusahaan audit yang digunakan untuk mengukur rotasi audit terhadap kualitas audit, serta dapat mencerminkan kegiatan proses audit yang sebenarnya. Fokus penelitian ini menawarkan alternatif lain untuk mengukur rotasi audit agar berkesinambungan antara proses audit dengan kontribusi auditor terdahulu dalam proses audit, serta dapat memberikan bukti terhadap jumlah kumulatif rotasi terhadap kualitas audit. Penelitian ini dapat berkontribusi terhadap literatur yang ada. Pertama, penelitian ini dapat berkontribusi terhadap pentingnya rotasi audit dalam mempertimbangkan komunikasi dan pertukaran pengetahuan antara auditor terdahulu dengan pengganti atau perusahaan audit berjalan efektif. Kedua, penelitian ini berasal dari bukti rotasi audit yang mendukung terhadap kualitas audit.

Keaslian pada penelitian ini terletak pada jumlah kumulatif rotasi audit pada mitra audit dan perusahaan audit terhadap kualitas audit. Temuan empiris pada penelitian ini dapat menunjukkan bahwa rotasi dapat memberikan pandangan baru terhadap klien untuk menjaga independensi dan skeptisme auditor.

## **KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

### **Teori Keagenan**

Audit yakni diyakini salah satu proses yang dapat meminimalisir adanya permasalahan yang disebabkan antara manajemen (*agent*) dengan pemilik perusahaan (*principal*) (Watts & Zimmerman, 1983). Auditor dapat memenuhi tujuan apabila mereka

memberikan kualitas audit dengan cara menjaga profesionalitas dan independensi dari klien. Terdapat tiga faktor yang dapat menurunkan kualitas audit seperti adanya kedekatan auditor dengan klien, memiliki rasa bosan, serta ketersediaan auditor dalam membuat perasaan senang kepada kliennya (Arel et al., 2006). Teori ini berfokus pada pentingnya mekanisme audit untuk mengurangi adanya konflik kepentingan antara auditor (*agent*) dan klien (*principal*).

**Rotasi Audit**

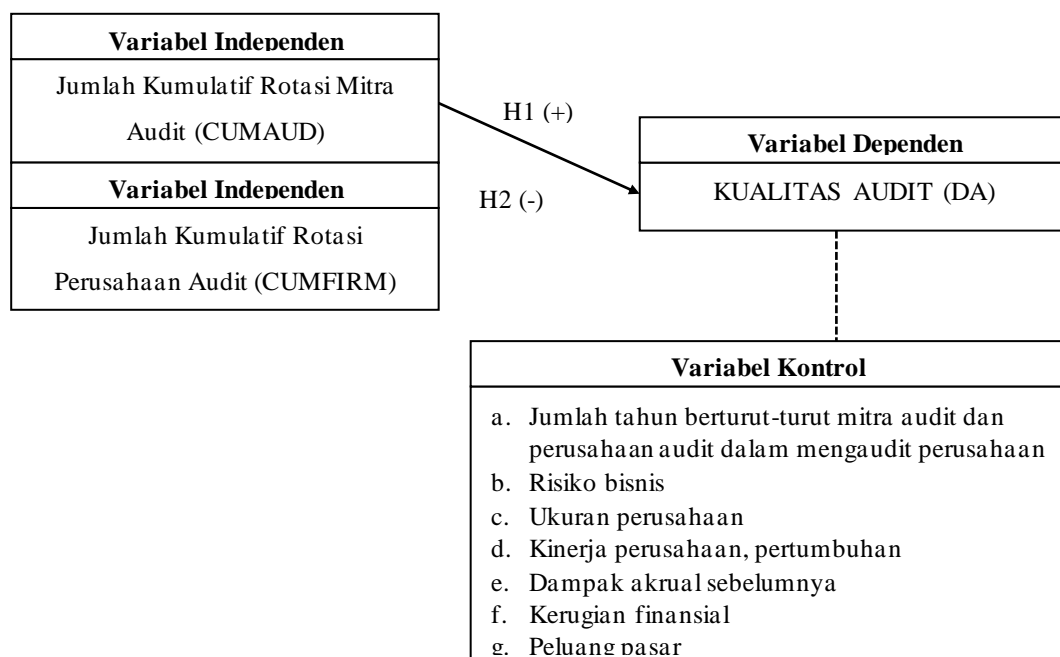
Rotasi audit terjadi ketika pelaksanaan audit dilakukan secara terus menerus dan berkelanjutan. Hal tersebut tergantung pada keinginan klien, apakah klien tersebut hendak menunjuk audit yang berbeda atau sama dengan menugaskan mitra audit yang baru tergantung pada kebijakan dan peraturan yang berlaku. Dengan adanya rotasi audit dipercaya dapat memberikan manfaat untuk dapat meningkatkan internal kontrol yang berkaitan dengan pelaporan keuangan pada klien (*ICFR*). Manfaat tersebut dapat memitigasi independensi auditor yang memburuk. Selain itu berdasarkan ISA 265, dan SAS 115 setiap kekurangan auditor dapat mengkomunikasikannya kepada klien, sehingga hal tersebut dapat membantu klien dalam melakukan tindakan untuk mengatasi, meminimalisir, serta meningkatkan *Internal Control Financial Reporting (ICFR)*.

**Kualitas Audit**

Penurunan kualitas audit dapat disebabkan oleh beberapa faktor, seperti: kedekatan auditor dengan kliennya, kurangnya perhatian khusus terhadap internal kontrol perusahaan yang menyebabkan melemahnya sistem redundansi, serta kemampuan auditor dalam memahami dan meyakinkan secara memadai kepada klien (Arel et al., 2006). Auditor yang independen dan kompeten diharapkan dapat memberikan kualitas audit tinggi untuk membantu memastikan bahwa informasi keuangan yang disajikan oleh manajer (*agent*) sesuai dengan kepentingan pemilik perusahaan (*principal*).

**Gambar 1**

**Hipotesis Penelitian**



## Perumusan Hipotesis

### Pengaruh Rotasi Mitra audit terhadap Kualitas Audit

Rotasi audit dapat berpengaruh positif terhadap kualitas audit, karena rotasi audit dapat mengurangi permasalahan yang disebabkan oleh lamanya masa jabatan auditor yang terlalu panjang sehingga dapat mengganggu profesionalitas dan independensi auditor dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawab dalam audit. Standar audit dalam penelitian ini menunjukkan bahwa komunikasi antara mitra audit terdahulu dengan penerus selama proses rotasi dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas yang dapat mempengaruhi kualitas audit (Vera-Muñoz et al., 2006).

Perumusan hipotesis mengenai jumlah kumulatif rotasi mitra audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit didasarkan pada teori agensi. Teori agensi menekankan pada pentingnya audit dalam mengurangi konflik kepentingan antara prinsipal dan agen yang independen dan kompeten dapat memberikan audit berkualitas tinggi.

H<sub>1</sub>: Jumlah kumulatif rotasi mitra audit dapat berpengaruh positif terhadap kualitas audit

### Pengaruh Rotasi Perusahaan Audit terhadap Kualitas Audit

Peneliti menjelaskan terkait dengan rotasi mitra audit yang berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian sebelumnya berpendapat bahwa rotasi perusahaan audit tidak dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi (Fargher et al., 2008), hal tersebut disebabkan karena komunikasi yang kurang efektif antara perusahaan audit terdahulu dengan penerus. Alasan ketidakefektifan komunikasi, karena permasalahan litigasi perusahaan audit dengan klien, serta penghindaran aktivitas yang tidak dapat menghasilkan pendapatan yang tinggi bagi perusahaan. Komunikasi yang tidak efektif dapat mengakibatkan ketidakmampuan pengetahuan antara klien terdahulu dengan klien penerus, serta dapat mengakibatkan rotasi KAP menjadi semu (DANOS et al., 1989).

Teori agensi menekankan pada pentingnya audit dalam mengurangi konflik kepentingan antara prinsipal dan agen yang independen, serta rotasi dapat menghambat independensi auditor dan mengurangi kualitas audit.

H<sub>2</sub>: Jumlah kumulatif rotasi perusahaan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

## METODE PENELITIAN

### Penelitian dan Sampel

Populasi dalam pengambilan sampel pada penelitian ini perusahaan manufaktur yang terdaftar di *Indonesian Stock Exchange (IDX)* pada periode 2018 – 2022. Berikut kriteria pemilihan sampel sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur di Indonesia yang terdaftar di BEI dari 2018 – 2022
2. Perusahaan yang tidak termasuk pada sub sektor *basic materials, industry and consumer cyclicals*
3. Perusahaan tidak memiliki satu set lengkap laporan audit mulai dari terdaftar hingga periode berjalan
4. Perusahaan tidak menunjukkan laporan keuangan yang masuk dalam periode sampel

### Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan variabel dependen, variabel independen, dan variabel kontrol. Berikut variabel yang digunakan:

**Tabel 1**  
**Variabel dan Pengukurannya**

<b>Variabel Dependen</b>	
DA 1	Nilai absolut akrual diskresioner dari persamaan (2)
DA 2	Nilai absolut akrual diskresioner dari persamaan (4)
<b>Variabel Independen</b>	
CUMAUD	Jumlah kumulatif mitra audit yang mengaudit perusahaan sejak pertama kali terdaftar Bursa Efek sampai tahun pengamatan
CUMFIRM	Jumlah kumulatif KAP yang mengaudit perusahaan sejak pertama kali terdaftar Bursa Efek sampai tahun pengamatan
<b>Variabel Kontrol</b>	
TENAUD	Jumlah tahun berturut-turut mitra audit mengaudit perusahaan
TENFIRM	Jumlah tahun berturut-turut KAP mengaudit perusahaan
CFO	Total arus kas dari aktivitas operasi
ROA	Laba bersih dibagi total aset tahun lalu
ΔSALE	Perubahan penjualan dibagi total aset tahun lalu
LEV	<i>Leverage</i> diukur sebagai total kewajiban dibagi dengan total aset
LnTA	<i>Natural log</i> dari total aset
LOSS	1 jika perusahaan melaporkan kerugian, dan 0 jika tidak
LAGTA	Akrual pada tahun sebelumnya
BTM	Rasio <i>book-to-market</i> dihitung berdasarkan nilai buku ekuitas dibagi dengan nilai pasar ekuitas
LnAGE	<i>Natural log</i> dari waktu listing perusahaan
BIG 4	1 jika perusahaan diaudit oleh perusahaan audit BIG 4, dan 0 jika tidak
Year Dummies	Untuk mengendalikan semua tahun efek tetap
Industry Dummies	Untuk mengendalikan industri efek tetap

### Model Analisis

Penelitian ini menggunakan regresi multivariat untuk menguji hubungan hipotesa 1 dan 2. Model regresi dirumuskan untuk memperkirakan hubungan absolut akrual diskresioner ( $[DA1]$  dan  $[DA2]$ ) dengan jumlah kumulatif rotasi mitra audit ( $CUMAUD$ ), dan jumlah kumulatif rotasi perusahaan audit ( $CUMFIRM$ ), serta variabel kontrol lainnya.

$$\begin{aligned}
 [DA1|or|DA2] &= y_n + y_1CUMAUD + y_2CUMFIRM + y_3TENAUD \\
 &+ y_4TENFIRM + y_5LEV + y_6LnTA + y_7\Delta SALE + y_8CFO \\
 &+ y_9ROA + y_{10}LEV + y_{11}LAGTA + y_{12}BTM + y_{13}LnAGE \\
 &+ y_{14}BIG4
 \end{aligned}$$

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur sebagai objek penelitian. Sampel penelitian yang ditetapkan menggunakan teknik *purposive sampling* dengan berbasis kriteria tertentu. Kriteria dalam pengambilan sampel pada penelitian ini perusahaan manufaktur yang terdaftar di *Indonesian Stock Exchange (IDX)* pada periode 2018 – 2022. Berikut kriteria pemilihan sampel sebagai berikut:

**Tabel 2**

**Kriteria Pemilihan Sampel**

No.	Kriteria Sampel	Total
1	Perusahaan manufaktur di Indonesia yang terdaftar di BEI dari 2018 – 2022	74
2	Perusahaan yang tidak termasuk pada sub sektor <i>basic materials, industry and consumer cyclicals</i>	(37)
3	Perusahaan tidak memiliki satu set lengkap laporan audit mulai dari terdaftar hingga periode berjalan	(6)
4	Perusahaan tidak menunjukkan laporan keuangan yang masuk dalam periode sampel	(5)
Sampel penelitian		26
Total akhir sampel penelitian (26 x 5)		130

**Hasil dan Pembahasan**

**Analisis Deskriptif**

Penelitian ini menggunakan pengukuran variabel secara umum yang digunakan dalam statistika deskriptif, meliputi rata-rata, median, nilai minimum, nilai maksimum, serta standar deviasi.

**Tabel 3**

**Hasil Analisis Deskriptif**

	Mean	Min.	Max.	Median	SD
DA1	0.1866	0.0011	2.9642	0.0696	0.3734
DA2	0.1788	0.0008	3.2283	0.0611	0.4446
CUMAUD	2.5077	1.0000	5.0000	2.0000	1.0436
CUMFIRM	1.3385	1.0000	4.0000	1.0000	0.6416
TENAUD	1.6000	1.0000	3.0000	1.0000	0.6999
TENFIRM	2.4154	1.0000	5.0000	2.0000	1.3340
LEV	24.35%	9.96%	112.59%	18.64%	16.32%
LnTA	12.3909	10.9900	13.7900	12.2721	0.7159
ΔSALE	0.2895	0.0006	3.4722	0.1439	0.4751
CFO	0.3135	0.0024	2.8572	0.1332	0.4505
ROA	1.83%	-19.09%	29.66%	1.63%	7.27%
LOSS	0.3000	0.0000	1.0000	0.0000	0.4600
LAGTA	2.0501	-23.1872	267.1305	-0.3042	24.4036
BTM	53.68%	-286.24%	371.29%	40.08%	104.27%
LnAGE	4.5815	4.5165	4.6375	4.5797	0.0444
BIG4	0.2846	0.0000	1.0000	0.0000	0.4530

**Note: n = 130**

Sumber: Output IBM SPSS 25, diolah 2024

**Analisis Regresi**

Hasil analisis regresi dengan variabel DA1 pada model 1 dan model 2, serta variabel DA2 pada model 3 dan model 4 merupakan variabel dependen. Semua model pada variabel independen memiliki variabel kontrol yang sama. Perbedaan model tersebut, peneliti mengecualikan variabel CUMAUD dan CUMFIRM pada model 1 dan model 3. Hal tersebut akan dapat mempermudah melihat perbandingan pada pengujian (model 1 dan

3) dengan pengujian (model 2 dan model 4) dengan hasil regresi pada tabel halaman selanjutnya.

**Tabel 4**  
**Ringkasan Hasil Uji Hipotesis**

	Exp. Sign	DA1		DA2	
		Model 1	Model 2	Model 3	Model 4
CUMAUD	?	-	-0.02 (-5.188)***	-	-0.02 (-16.227)***
CUMFIRM	?	-	0.147 (3.596)***	-	0.738 (57.223)***
TENAUD	-	-0.05 (-8.013)	-0.053 (-9.718)	-0.058 (-6.072)	-0.058 (-34.002)
TENFIRM	-	-0.017 (-5.176)	-0.013 (-4.323)	-0.001 (-0.152)	0.009 (9.080)
LEV	+	0.007 (2.679)***	-0.141 (-3.422)***	0.008 (2.108)	-0.734 (-56.497)***
LnTA	+	-0.004 (-0.422)	0.008 (0.927)	0.056 (3.758)***	0.059 (20.879)***
ΔSALE	+	0.47 (57.614)***	0.464 (65.237)***	0.707 (56.251)***	0.699 (311.659)***
CFO	-	-0.08 (-6.047)***	-0.071 (-6.114)***	-0.028 (-1.378)	-0.018 (-4.800)***
ROA	-	-0.098 (-20.219)***	-0.074 (-9.968)***	-0.123 (-16.524)***	-0.011 (-4.764)***
LOSS	+	0.063 (4.435)	0.064 (5.236)***	-0.006 (-0.267)	-0.003 (-0.840)
LAGTA	+	0.002 (13.972)***	0.002 (15.557)***	0.002 (8.253)***	0.002 (46.659)***
BTM	-	0.003 (0.699)	0.001 (0.287)	0.011 (1.802)	0.007 (5.921)***
LnAGE	-	-0.035 (-0.456)	-0.194 (-2.704)*	-0.25 (-2.092)	-0.564 (-24.984)
BIG4	-	0.119 (12.385)***	0.124 (14.883)***	0.089 (6.040)	0.101 (38.578)
Industry		Included	Included	Included	Included
Year		Included	Included	Included	Included
Intercept		0.361 (0.924)	0.975 (2.776)	0.500 (0.830)	1.930 (17.433)
<i>n</i>		130	130	130	130
Adj <i>R</i> <sup>2</sup>		97.5	98.2	96.9	99.9
<i>F</i> -statistic		428.453***	494.170***	340.197***	9572.623***
Highest					
VIF		2.889	3.214	2.889	3.214
Lowest VIF		1.041	1.071	1.041	1.071

**Notes:** \*, \*\*, \*\*\* Indicate p-value <10%, p-value <5% and p-value <1%, respectively

Sumber: Output IBM SPSS 25, diolah 2024

Pada tabel 5 menyatakan bahwa *adjusted R*<sup>2</sup> dari model 1 dan model 3 masing-masing sebesar 97,5 persen dan 96,9 persen. Sedangkan, *adjusted R*<sup>2</sup> dari model 2 dan model 4 masing-masing sebesar 98.2 persen dan 99.9 persen. Hasil tersebut menunjukkan terjadi peningkatan signifikan secara statistik pada *adjusted R*<sup>2</sup> ketika pengujian variabel model 2 dan model 4 dimasukkan pada tingkat 1 persen. Nilai-nilai yang digunakan pada *adjusted R*<sup>2</sup> relatif mirip pada penelitian sebelumnya dengan menggunakan akrual diskresioner absolut sebagai ukuran kualitas audit atau kualitas laba (Fargher et al., 2008; Ittonen et al., 2013b; Nasution & Jonnergård, 2017). Faktor yang terjadi pada inflasi varian (VIF) dari semua variabel yang kurang dari 10 persen menunjukkan bahwa multikolinearitas tidak menjadi masalah (Gujarati & Porter, 2009; Hair et al., 2014). Semua model tersebut signifikan secara statistik pada tingkat konvensional.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa koefisien CUMAUD pada model 2 dan model 4 bernilai negatif dan signifikan secara statistik pada tingkat 1 persen, hal tersebut menunjukkan bahwa semakin besar jumlah kumulatif rotasi mitra audit, maka semakin rendah akrual diskresioner absolut. Karena akrual diskresioner absolut yang lebih rendah menunjukkan kualitas audit yang lebih tinggi. Pernyataan tersebut konsisten dengan H1 yakni jumlah kumulatif rotasi mitra audit berhubungan positif dengan kualitas audit. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa koefisien CUMFIRM pada model 2 dan model 4 bernilai positif dan signifikan secara statistik pada tingkat 1 persen, menunjukkan semakin

besar jumlah kumulatif rotasi perusahaan audit, maka semakin rendah kualitas audit. Pernyataan tersebut konsisten dengan H<sub>2</sub> yang dapat memberikan bukti bahwa rotasi perusahaan audit akan berdampak buruk pada kualitas audit yang mungkin disebabkan karena komunikasi antar perusahaan audit sebelumnya yang tidak efektif.

Variabel kontrol TENAUD memberikan hasil signifikan 1 persen secara statistik pada model 2 dan model 4 dengan memiliki koefisien yang negatif yang menunjukkan bahwa TENAUD berpengaruh pada kualitas audit. TENFIRM menghasilkan nilai 1 persen dengan koefisien negatif pada model 2 dan model 4.

LEV menunjukkan hasil yang signifikan secara statistik dengan koefisien negatif menunjukkan bahwa LEV berpengaruh pada kualitas audit pada model 2 dan model 4. CFO menunjukkan hasil signifikan kurang dari 1 persen dengan koefisien negatif pada seluruh model yang menunjukkan bahwa CFO berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Estimasi koefisien pada variabel kontrol LnTA menunjukkan hasil signifikan lebih dari 10 persen hal tersebut menandakan LnTA tidak berpengaruh pada kualitas audit.  $\Delta$ Sale memiliki koefisien positif dan menunjukkan hasil signifikan statistik kurang dari 1 persen. BTM menghasilkan koefisien positif dengan nilai signifikan lebih dari 10 persen menandakan bahwa BTM tidak berpengaruh pada kualitas audit. Hasil regresi tersebut menunjukkan bahwa LEV, CFO, dan ROA memiliki koefisien negatif dan signifikan secara statistik, hasil ini konsisten pada penelitian yang dilakukan (Carey & Simnett, 2006; C. Y. Chen et al., 2008; Choi et al., 2010a). Signifikan positif secara statistik menunjukkan bahwa adanya pengaruh negatif antara variabel BIG4 dengan kualitas audit.

### **Interpretasi Hasil**

#### **Pengaruh Jumlah Kumulatif Rotasi Mitra audit dengan Kualitas Audit**

Pada tabel 4 menunjukkan bahwa perkiraan koefisien CUMAUD pada model 2 dan model 4 memiliki nilai negatif dan signifikan secara statistik kurang dari 1 persen, menandakan bahwa semakin tinggi jumlah kumulatif rotasi mitra audit, maka semakin rendah aktual diskresioner absolut. Karena aktual diskresioner absolut yang lebih rendah dapat menunjukkan tingkat kualitas audit yang lebih tinggi. Hal tersebut konsisten dengan H<sub>1</sub>, yakni jumlah kumulatif rotasi mitra audit berpengaruh positif dengan kualitas audit.

Hasil tersebut pada tabel 4 sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menandakan bahwa komunikasi yang dilakukan antara mitra terdahulu audit dan penerus selama rotasi audit dipercaya dapat membantu mencapai proses transisi audit yang efektif dan efisien yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara positif (Bobek et al., 2012; Lambert et al., 1991; Lennox et al., 2014; Vera-Muñoz et al., 2006).

Hasil tersebut selaras dengan *agency theory* pada penelitian ini yang menjelaskan terkait dengan rotasi pada mitra audit yang dapat mengurangi terjadinya konflik keagenan pada perusahaan. Dijelaskan pada teori keagenan bahwa kehadirannya pihak independen dapat sebagai pihak mediator yang berperan sebagai pihak penyedia solusi dari konflik kepentingan. Adanya pergantian mitra audit dapat memberikan efek yang efektif terhadap kualitas audit yang dapat menilai pekerjaan mitra audit penerus dengan mitra audit terdahulu, sehingga rotasi ini dapat memberikan manfaat bagi mitra audit terdahulu untuk melakukan kualitas audit yang berkualitas sebelum diserahkan kepada auditor penerus.

#### **Pengaruh Jumlah Kumulatif Rotasi Perusahaan Audit dengan Kualitas Audit**

Pada tabel 4 menunjukkan bahwa koefisien CUMFIRM pada model 2 dan model 4 menunjukkan nilai positif dan signifikan secara statistik kurang dari 1 persen, menandakan bahwa semakin tinggi jumlah kumulatif rotasi perusahaan audit, maka semakin rendah kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung H<sub>2</sub>. Hal tersebut dapat memberikan bukti bahwa seiring adanya rotasi pada perusahaan audit akan berdampak besar pada kualitas audit disebabkan karena adanya komunikasi antara perusahaan audit terdahulu dengan penerus yang kurang efektif. Penelitian ini menggunakan sampel terkait rotasi perusahaan



audit dari tahun 2018 hingga 2022, serta mencoba mengidentifikasi apakah rotasi perusahaan yang terjadi merupakan rotasi nyata atau rotasi semu. Dari tahun 2018 hingga 2022 penelitian ini mengidentifikasi sebanyak 52 perusahaan audit, ketika terjadi rotasi pada perusahaan audit, maka individual *mitra audit* dapat melakukan audit baru dengan perusahaan audit penerus. Namun, pada penelitian ini menemukan bahwa 4 dari 52 perusahaan audit (8 persen) dari tahun 2018 hingga 2022 menunjukkan adanya rotasi semu, hal tersebut dikarenakan menemukan bahwa *mitra audit* dengan individu yang sama dari perusahaan audit pendahulu yang melakukan audit untuk perusahaan audit pengganti. Penelitian ini menemukan adanya rotasi semu terjadi sebelum rotasi wajib diberlakukan, menandakan bahwa terjadi hubungan khusus antara klien dengan perusahaan audit terkait dengan hubungan ekonomi dan aspek pribadi. Hal tersebut dapat menghambat independensi auditor sehingga dapat menurunkan kualitas audit.

Hasil tersebut serupa dengan penelitian sebelumnya (Lambert et al., 1991) menjelaskan terkait dengan komunikasi yang tidak efektif disebabkan adanya permasalahan litigasi antara perusahaan audit dan klien yang disebabkan adanya faktor ekonomi. Hasil penelitian ini sejalan dengan *agency theory* yang menjelaskan bahwa rotasi yang terjadi pada perusahaan audit dapat mengurangi adanya konflik keagenan pada perusahaan. Karena teori keagenan dengan kehadiran pihak independen sebagai mediator dapat berperan memberikan solusi pada konflik kepentingan yang terjadi. Namun, adanya pergantian perusahaan audit dapat memberikan efek yang tidak efektif bagi kualitas audit yang disebabkan oleh kurangnya komunikasi yang terjadi pada saat terjadinya rotasi perusahaan audit.

## **PENUTUP**

### **Simpulan**

Penelitian ini melakukan penyelidikan hubungan antara jumlah kumulatif rotasi audit pada (*mitra audit* dan perusahaan audit) dan kualitas audit. Hasil penelitian membuktikan bahwa jumlah kumulatif rotasi *mitra audit* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Namun, hasil penelitian juga menunjukkan bahwa jumlah kumulatif rotasi perusahaan audit memiliki pengaruh negatif terhadap dan signifikan terhadap kualitas audit.

### **Keterbatasan**

Penelitian ini mempunyai keterbatasan sebagai berikut:

1. Penelitian ini mengisyaratkan bahwa rotasi semu terjadi mungkin dapat mengindikasikan adanya permasalahan pada independensi auditor, tetapi penulis tidak dapat menyelidiki alasan tersebut.
2. Penelitian ini tidak menyelidiki terkait dengan dampak pada jumlah kumulatif rotasi terhadap *mitra audit* dan perusahaan audit.

## **REFERENCES**

- Aldamen, H., & Duncan, K. (2016). Does Good Corporate Governance Enhance Accruals Quality during Financial Crises? *Managerial Auditing Journal*, 31(4–5). <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2015-1206>
- Arel, B., Brody, R., & Pany, K. (2006). Findings on the Effects of Audit Firm Rotation on the Audit Process under Varying Strengths of Corporate Governance. In *Advances in Accounting* (Vol. 22). [https://doi.org/10.1016/S0882-6110\(06\)22001-7](https://doi.org/10.1016/S0882-6110(06)22001-7)
- Bobek, D. D., Daugherty, B. E., & Radtke, R. R. (2012). Resolving Audit Engagement Challenges through Communication. *Auditing*, 31(4). <https://doi.org/10.2308/ajpt-50210>
- Carey, P., & Simnett, R. (2006). Audit Partner Tenure and Audit Quality. In *Accounting Review* (Vol. 81, Issue 3). <https://doi.org/10.2308/accr.2006.81.3.653>

- Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2008). Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality? In *Contemporary Accounting Research* (Vol. 25, Issue 2). <https://doi.org/10.1506/car.25.2.5>
- Choi, J.-H., Kim, C., Kim, J.-B., & Zang, Y. (2010). Audit Office Size, Audit Quality, and Audit Pricing. *Auditing*, 29(1), 73–97. <https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.1.73>
- DANOS, P., EICHENSEHER, J. W., & HOLT, D. L. (1989). Specialized Knowledge and its Communication in Auditing. *Contemporary Accounting Research*, 6(1). <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1989.tb00746.x>
- Dopuch, N., King, R. R., & Schwartz, R. (2001). An Experimental Investigation of Retention and Rotation Requirements. *Journal of Accounting Research*, 39(1). <https://doi.org/10.1111/1475-679X.00005>
- Fan, J. P. H., & Wong, T. J. (2005). Do External Auditors Perform A Corporate Governance Role in Emerging Markets? Evidence from East Asia. *Journal of Accounting Research*, 43(1). <https://doi.org/10.1111/j.1475-679x.2004.00162.x>
- Fargher, N., Lee, H. Y., & Mande, V. (2008). the Effect of Audit Partner Tenure on Client Managers' Accounting Discretion. In *Managerial Auditing Journal* (Vol. 23, Issue 2). <https://doi.org/10.1108/02686900810839857>
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2009). Basic Econometrics (5th ed.). In *Basic Econometrics*.
- Gul, F. A., Jaggi, B. L., & Krishnan, G. V. (2007). Auditor independence: Evidence on the Joint Effects of Auditor Tenure and Nonaudit Fees. *Auditing*, 26(2). <https://doi.org/10.2308/aud.2007.26.2.117>
- Hair, J., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2014). Multivariate Data Analysis: Pearson New International Edition. *British Library Cataloguing-in-Publication Data*.
- Harris, K., & Whisenant, S. (2013). Mandatory Audit Rotation: An International Investigation. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9).
- Ittonen, K., Vähämaa, E., & Vähämaa, S. (2013). Female Auditors and Accruals Quality. *Accounting Horizons*, 27(2), 205–228. <https://doi.org/10.2308/acch-50400>
- Jenkins, D. S., & Vermeer, T. E. (2013). Audit Firm Rotation and Audit Quality: Evidence from Academic Research. *Accounting Research Journal*, 26(1). <https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2012-0087>
- Lennox, C. S., Wu, X., & Zhang, T. (2014). Does Mandatory Rotation of Audit Partners Improve Audit Quality? *Accounting Review*, 89(5). <https://doi.org/10.2308/accr-50800>
- Levinthal, D. A., & Fichman, M. (1988). Dynamics of Interorganizational Attachments: Auditor-Client Relationships. *Administrative Science Quarterly*, 33(3). <https://doi.org/10.2307/2392713>
- Mouselli, S., Abdullaouf, R., & Jaafar, A. (2014). Corporate Governance, Accruals Quality and Stock Returns: Evidence from the UK. *Corporate Governance (Bingley)*, 14(1). <https://doi.org/10.1108/CG-12-2012-0093>
- 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? *Accounting Review*, 78(3). <https://doi.org/10.2308/accr.2003.78.3.779>
- Nasution, D., & Jonnergård, K. (2017). Do Auditor and CFO Gender Matter to Earnings Quality? Evidence from Sweden. *Gender in Management*, 32(5). <https://doi.org/10.1108/GM-06-2016-0125>
- 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).
- Van Johnson, E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research*, 19(4). <https://doi.org/10.1506/LLTH-JXQV-8CEW-8MXD>
- Vanstraelen, A. (2000). Impact of Renewable Long-Term Audit Mandates on Audit Quality. *European Accounting Review*, 9(3). <https://doi.org/10.1080/09638180020017140>
- Vera-Muñoz, S. C., Ho, J. L., & Chow, C. W. (2006). Enhancing Knowledge Sharing in Public Accounting Firms. *Accounting Horizons*, 20(2). <https://doi.org/10.2308/acch.2006.20.2.133>



Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1983). Agency Problems, Auditing, and the Theory of the Firm: Some Evidence. *The Journal of Law and Economics*, 26(3). <https://doi.org/10.1086/467051>