



PENGARUH FAKTOR MODERASI TERHADAP HUBUNGAN ANTARA AUDIT TENURE DENGAN KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN NON KEUANGAN DI INDONESIA

Kanaya Sandra Harefa, Muchamad Syafruddin¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone:+6281365205310

ABSTRACT

This study aims to examine the relationship between audit tenure and audit quality, based on the assumption that longer tenure is detrimental to audit quality; yet, the evidence from investigations of this assumption is inconclusive. This study also examines the effect of moderating factors on the relation between audit tenure and audit quality. The moderating factors are affiliation group and audit fees.

The population in this study are nonfinancial companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2016 to 2022. Purposive sampling is used for selecting the sample of the study and 125 companies for 7 years were obtained as research sample. The hypothesis are tested using multiple linear regression analysis and interaction test to determine the effect of the moderating factors.

This study finds that longer auditor tenure generally enhanced audit quality among Indonesian companies. However, affiliation group and audit fees as the moderating factors, negatively affect the relationship between audit tenure and audit quality. Results suggest that regulations limiting auditor tenure would be beneficial only to the shareholders of a narrow group of firms; while for the majority of firms, limiting auditor tenure may actually be counter-productive.

Keywords: audit tenure, audit quality, affiliation group, audit fees

PENDAHULUAN

Regulasi yang mengatur kewajiban rotasi auditor eksternal sudah disahkan di banyak negara, salah satunya di Indonesia. Regulasi tersebut tercantum dalam PP No. 20 Tahun 2015 yang berisi tentang durasi maksimal perikatan audit antara perusahaan dengan auditor yang sama adalah selama lima tahun berturut-turut. Hal ini dilatarbelakangi oleh kegagalan bisnis, di mana terdapat hubungan tidak etis antara auditor dan klien.

Meskipun demikian, penetapan regulasi yang mengatur durasi maksimal perikatan audit tersebut ternyata masih belum bisa mencegah terjadinya pelanggaran audit laporan keuangan. Hal ini tercermin dalam kasus Garuda Indonesia pada tahun 2018, di mana laporan keuangan Garuda Indonesia tidak sesuai dengan standar akuntansi (Ichsan Siregar et al., 2020). Apabila ditelusuri lebih lanjut, auditor yang melakukan pengauditan laporan keuangan Garuda Indonesia tahun 2018, merupakan auditor yang baru pertama kali melakukan perikatan audit dengan Garuda Indonesia. Auditor tersebut melakukan pelanggaran terhadap prinsip integritas, objektivitas, perilaku profesional, dan kompetensi (Andriyana & Trisnansih, 2022).

Penelitian sebelumnya yang meneliti terkait hubungan antara audit tenure dan kualitas audit juga masih memiliki hasil yang tidak konsisten. Penelitian Jadyappa et al. (2021), Lim & Tan (2009), dan Senjaya & Firnanti (2017) menemukan adanya peningkatan kualitas audit seiring durasi perikatan audit yang semakin panjang. Sebaliknya, penelitian Al-Thuneibat et al. (2011), Dayanandan & Kuntluru (2023), dan Buntara & Adhariani (2019) menunjukkan bahwa durasi perikatan audit yang panjang dapat menurunkan kualitas audit. Sementara itu, penelitian Rahmina & Agoes (2014) dan Martani et al. (2021) menyimpulkan bahwa durasi perikatan audit tidak berdampak pada kualitas audit.

Hubungan kontraproduktif antara klien dan auditor dapat berkembang karena dua alasan. Pertama, hubungan jangka panjang dapat menyebabkan auditor untuk tunduk pada saran manajemen

¹Corresponding author

mengingat arus kas masa depan perusahaan audit yang sangat bergantung pada keberlanjutan pemberian jasa audit pada klien (Hoyle, 1978; Lim & Tan, 2009). Kedua, berkurangnya tingkat kewaspadaan auditor karena sudah familier dengan aktivitas dari perusahaan (Mautz & Sharaf, 1960).

Di sisi lain, ada dua alasan yang mendukung hubungan jangka panjang suatu perusahaan dengan seorang auditor, yang dapat mendorong peningkatan manfaat bagi para pemegang saham seiring dengan peningkatan kualitas audit. Pertama, hubungan jangka panjang dapat menyebabkan bertambahnya wawasan dan pengetahuan yang diperoleh auditor terkait perusahaan (Krishnan, 2003). Kedua, keahlian yang diperoleh auditor tersebut, dapat memotivasi auditor untuk membangun dan mempertahankan reputasinya sebagai ahli dalam bidang tersebut untuk menarik klien di masa depan (DeAngelo, 1981). Adanya pendapat positif tersebut mempertanyakan efisiensi dari penetapan regulasi rotasi wajib auditor. Hal ini menimbulkan pertanyaan apakah literatur terdahulu mengabaikan faktor moderasi yang dapat mengubah pengaruh positif dari hubungan antara audit tenure dan kualitas audit menjadi negatif sehingga dapat mendukung penetapan regulasi rotasi wajib auditor.

Penelitian ini mempertimbangkan pengaruh dari afiliasi grup terhadap hubungan antara audit tenure dan kualitas audit. Insentif manajer dalam memanipulasi laba lebih besar pada perusahaan berafiliasi dibandingkan dengan yang tidak karena perusahaan yang berafiliasi dapat memungkinkan untuk terjadinya *tunneling* laba dari satu perusahaan ke perusahaan lain dan manipulasi laba dapat memfasilitasi *tunneling* laba tersebut (Jian & Wong, 2004; Liu & Lu, 2007). Dari sisi auditor sendiri, terdapat kemungkinan adanya insentif tambahan yang diterima untuk memperbolehkan manajer dari perusahaan berafiliasi untuk memanipulasi laba. Dengan demikian, peneliti mengasumsikan bahwa afiliasi grup pada perusahaan, mempengaruhi hubungan antara audit tenure dan kualitas audit secara negatif.

Penelitian ini juga mempertimbangkan dampak dari biaya audit terhadap keterkaitan audit tenure dengan kualitas audit. Auditor cenderung ingin untuk memaksimalkan laba yang diperoleh sekarang dan juga memikirkan terkait laba yang diperoleh di masa depan. Dengan demikian, manajemen perusahaan mungkin mencoba untuk memengaruhi keputusan auditor dengan menawarkan kontrak jangka panjang dan/atau biaya audit yang lebih tinggi (Lim & Tan, 2009). Oleh karena itu, peneliti kemudian mengasumsikan bahwa biaya audit termasuk faktor moderasi yang dapat memengaruhi hubungan antara audit tenure dan kualitas audit secara negatif.

Perbedaan pendapat yang ada berkaitan dengan pengaruh dari audit tenure terhadap kualitas audit, memberikan motivasi untuk dilakukannya penelitian lebih lanjut. Adanya pengaruh dari faktor moderasi juga menjadi pertimbangan dalam melakukan penelitian secara lebih mendalam terkait dampak dari faktor moderasi, yaitu afiliasi grup dan biaya audit terhadap hubungan antara audit tenure dan kualitas audit.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

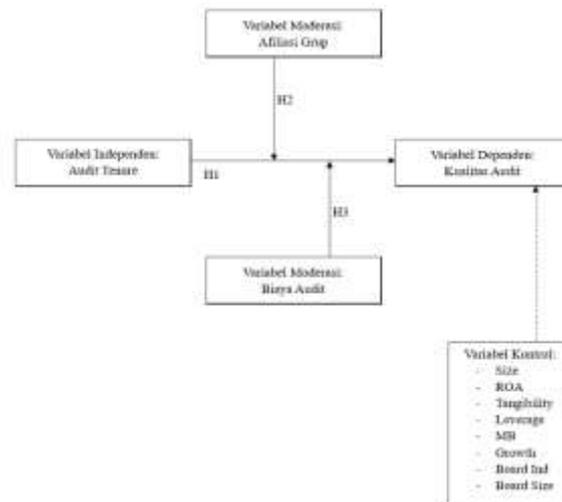
Relasi antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen (*agent*) dibahas dalam teori agensi yang dikembangkan oleh Jensen & Meckling pada tahun 1976. Masalah keagenan yang terbentuk antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen (*agent*) akibat adanya perbedaan kepentingan dikenal sebagai *agency problem* tipe pertama. *Agency problem* tipe pertama ini kemudian diatasi dengan menciptakan struktur perusahaan, di mana terdapat pemegang saham pengendali yang dapat mengawasi perilaku dari manajemen (*agent*) (Villalonga & Amit, 2006). Namun, keberadaan pemegang saham pengendali ini kemudian menyebabkan terjadinya *agency problem* tipe kedua. *Agency problem* tipe kedua ini terjadi apabila pemegang saham mayoritas menggunakan posisinya sebagai pengendali perusahaan untuk mengambil keuntungan pribadi dengan mengorbankan pemegang saham yang tidak memiliki kendali (Villalonga & Amit, 2006).

Untuk mengurangi masalah keagenan tersebut, perusahaan kemudian dapat menunjuk seorang auditor eksternal untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan (Tran et al., 2022). Audit berkualitas tinggi dapat mencegah malapraktik manajemen, mengurangi perilaku oportunistik manajemen, dan melindungi kepentingan pemilik (Sri & Solimun, 2019). Kualitas audit yang tinggi juga dapat membantu mengurangi terjadinya ketidaksetaraan informasi antara pemilik perusahaan dan manajemen (Salehi et al., 2019).

Kerangka Pemikiran

Variabel pada penelitian ini terdiri atas audit tenure sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Terdapat pula dua variabel moderasi dalam penelitian ini, yaitu afiliasi grup dan biaya audit. Variabel kontrol dalam penelitian ini terdiri atas *size*, ROA, *tang*, *lev*, MB, *growth*, *board ind*, dan *board size*.

Gambar 1 Kerangka Pemikiran



Perumusan Hipotesis

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Telah banyak literatur yang meneliti tentang keterkaitan antara audit tenure dan kualitas audit. Dari literatur-literatur tersebut, terdapat adanya perbedaan pendapat antara hubungan audit tenure dan kualitas audit. Ada literatur yang mengatakan bahwa adanya peningkatan kualitas audit seiring durasi perikatan audit yang semakin panjang mengingat auditor sudah paham tentang perusahaan yang diaudit (DeAngelo, 1981). Bertentangan dengan hasil penelitian tersebut, ada juga literatur yang mengatakan bahwa adanya penurunan kualitas audit seiring dengan durasi perikatan audit yang semakin panjang. Hal ini dapat terjadi mengingat adanya kemungkinan terjadinya kedekatan antara auditor dengan pihak manajemen perusahaan. Hoyle (1978) berpendapat bahwa masa perikatan audit yang panjang dapat menurunkan independensi auditor. Semakin lama masa perikatan auditor, juga dianggap dapat mengurangi tingkat kewaspadaan auditor akibat adanya kedekatan dengan perusahaan (Mautz & Sharaf, 1960).

Perbedaan hasil temuan dari penelitian sebelumnya, memotivasi peneliti untuk meneliti lebih lanjut tentang keterkaitan antara audit tenure dengan kualitas audit. Jادیappa et al. (2021) memiliki pandangan bahwa terdapat peningkatan kualitas audit seiring dengan durasi perikatan audit yang semakin panjang. Penurunan kualitas audit bisa terjadi apabila terdapat pengaruh dari faktor moderasi. Dengan demikian, peneliti mengekspektasikan bahwa lama masa perikatan audit akan meningkatkan kualitas audit dengan asumsi tidak adanya faktor moderasi yang memengaruhi. Hal ini tercermin dalam hipotesis pertama.

H1: Audit Tenure Berpengaruh Positif terhadap Kualitas Audit

Pengaruh Afiliasi Grup terhadap Hubungan antara Audit Tenure dan Kualitas Audit

Peneliti menyelidiki beberapa faktor yang dapat memberikan pengaruh pada hubungan antara audit tenure dan kualitas audit. Salah satu faktor tersebut adalah afiliasi grup. Perusahaan yang berafiliasi cenderung mengalami benturan kepentingan antara pemegang saham yang memiliki kendali atas perusahaan dan yang tidak, di mana pemegang saham yang memiliki kendali dapat mengambil keuntungan dari pemegang saham yang tidak memiliki kendali (Bertrand et al., 2002; Masulis et al., 2011). Para pemegang saham yang memiliki kendali atas perusahaan tersebut

kemudian menekan manajer untuk mengizinkan terjadinya *tunneling* laba dan melakukan manajemen laba untuk menutupi *tunneling* laba tersebut (Jian & Wong, 2004; Liu & Lu, 2007). Dari sisi auditor sendiri, terdapat kemungkinan adanya insentif tambahan yang diterima untuk memperbolehkan manajer dari perusahaan berafiliasi untuk memanipulasi laba, ditambah dengan adanya kemungkinan untuk memperoleh perikatan audit tambahan dari perusahaan lain dalam kelompok bisnis yang sama, memotivasi auditor untuk mengabaikan terjadinya manajemen laba tersebut (Jadiyappa et al., 2021). Transaksi yang kompleks pada perusahaan berafiliasi dan didukung pula dengan lamanya masa perikatan audit, dapat mengakibatkan terjalinnya relasi yang tidak sehat antara auditor dan manajemen. Hal ini menyiratkan bahwa peningkatan kualitas audit seiring dengan durasi perikatan audit yang semakin panjang, dapat mengalami penurunan pada perusahaan berafiliasi.

Dengan meneliti terkait perusahaan berafiliasi, peneliti ingin menguji apakah afiliasi dari suatu perusahaan dapat berdampak signifikan terhadap hubungan antara audit tenure dan kualitas audit. Hal ini tercermin dalam hipotesis kedua.

H2: Afiliasi Grup Berpengaruh Negatif terhadap Hubungan antara Audit Tenure dan Kualitas Audit

Pengaruh Biaya Audit terhadap Hubungan antara Audit Tenure dan Kualitas Audit

Faktor lain yang menjadi pertimbangan peneliti dapat mempengaruhi hubungan antara audit tenure dan kualitas audit adalah biaya audit. Seperti pernyataan bahwa hubungan yang tidak sehat antara auditor dan manajemen dapat berkembang seiring waktu, terdapat pula kemungkinan bahwa auditor dengan bayaran tinggi lebih mudah menerima pengaruh dari manajemen (Jadiyappa et al., 2021). Biaya audit dapat mendukung berkembangnya hubungan yang tidak sehat antara auditor dan manajer. Terlebih lagi, pada negara-negara dengan sistem keuangan seperti Indonesia, dimana hal tersebut sulit untuk dideteksi. Selain itu, kurang tegasnya hukum yang ada dapat mendukung terjadinya hubungan tidak sehat antara auditor dan manajer. Hubungan tidak sehat tersebut dapat menyebabkan auditor menerima kompensasi yang tinggi untuk menyetujui manipulasi manajemen laba perusahaan tertentu.

Dengan demikian, peneliti mengekspektasikan bahwa biaya audit yang tinggi dapat menurunkan kualitas audit seiring dengan durasi perikatan audit yang semakin panjang. Hal ini tercermin dalam hipotesis ketiga.

H3: Biaya Audit Berpengaruh Negatif terhadap Hubungan antara Audit Tenure dan Kualitas Audit

METODE PENELITIAN

Penentuan Sampel

Penelitian ini melibatkan perusahaan non keuangan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia dalam rentang waktu 2016 sampai 2022. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling* yang didasarkan pada beberapa kriteria spesifik. Kriteria sampel tersebut antara lain:

1. Perusahaan non keuangan yang melakukan penjualan saham perdana sebelum tahun 2016 dan tetap tercatat di Bursa Efek Indonesia sampai tahun 2022
2. Perusahaan mengungkapkan semua data yang dibutuhkan untuk penelitian dalam laporan tahunan perusahaan selama tahun 2016 hingga 2022

Variabel Penelitian

Pada penelitian ini terdapat variabel independen, variabel dependen, variabel moderasi, dan variabel kontrol. Berikut penjelasan terkait masing-masing variabel dan cara pengukurannya:

1. Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah audit tenure. Audit tenure menggambarkan durasi dari hubungan antara akuntan publik dan perusahaan klien. Variabel ini diperoleh dengan melakukan perhitungan terhadap jumlah tahun selama periode sampel, di mana akuntan publik dan perusahaan yang sama melakukan perikatan terkait pengauditan laporan keuangan perusahaan secara berturut-turut.

2. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur dengan menggunakan akrual diskresioner. Akrual diskresioner diukur dengan menggunakan metode Jones (1991) yang

dimodifikasi seperti yang dikemukakan oleh Dechow et al. (1995). Langkah pertama yang dilakukan adalah peneliti memperkirakan total akrual yang diharapkan berdasarkan sektor, menggunakan persamaan regresi berikut.

$$\frac{TA_{i,t}}{Assets_{i,t-1}} = \alpha + \beta_1 \left(\frac{1}{Assets_{i,t-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Sales_{i,t} - \Delta REC_{i,t}}{Assets_{i,t-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{i,t}}{Assets_{i,t-1}} \right) + \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

TA adalah total akrual yang dilaporkan. TA diperoleh dengan mengurangi arus kas operasi yang dilaporkan dengan laba sebelum pajak dan bunga. $\Delta Sales$ adalah perubahan penjualan dibandingkan tahun sebelumnya. ΔREC adalah perubahan piutang dibandingkan tahun sebelumnya. PPE adalah *net fixed asset* yang dilaporkan pada neraca. Semua variabel diskalakan berdasarkan *lagged total asset* ($Assets_{t-1}$). Regresi ini diestimasi untuk setiap tahun dan setiap sektor. Koefisien regresi tingkat sektor kemudian digunakan untuk memperkirakan akrual non-diskresioner untuk setiap perusahaan pada setiap periode, yang ditampilkan pada persamaan (2).

$$NDA_{jit} = \beta_1 \left(\frac{1}{Assets_{ji,t-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Sales_{jit} - \Delta REC_{jit}}{Assets_{ji,t-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{jit}}{Assets_{ji,t-1}} \right) \quad (2)$$

Terakhir, perbedaan antara total akrual yang dilaporkan dan estimasi akrual non-diskresioner ditemukan untuk mengisolasi porsi diskresioner dari total akrual. Penelitian ini menggunakan nilai absolut dari DA, sejalan dengan penelitian Lim & Tan (2009) karena penelitian ini lebih memperhatikan besar dari DA dan bukan arah dari DA, sejalan dengan penelitian Jadyappa et al. (2021).

$$DA_{jit} = TA_{jit} - NDA_{jit} \quad (3)$$

3. Variabel Moderasi

3.1 Afiliasi Grup

Afiliasi grup diidentifikasi melalui variabel dummy, di mana nilai 1 menunjukkan perusahaan yang terafiliasi dan nilai 0 menunjukkan perusahaan yang berdiri sendiri.

3.2 Biaya Audit

Biaya audit dihitung dengan membagi total pembayaran jasa audit yang diperoleh perusahaan audit, termasuk biaya konsultasi dari suatu perusahaan dengan rata-rata biaya audit per sektor untuk setiap sektor dan setiap tahunnya.

4. Variabel Kontrol

Penelitian ini melibatkan delapan variabel kontrol yang terdiri atas:

1. Size : Log dari penjualan
2. ROA : Rasio *net income* terhadap *total asset*
3. Tangibility : Rasio *net fixed asset* terhadap *total asset*
4. Leverage : Rasio *total debt* terhadap *total asset*
5. MB : Rasio *market value* perusahaan terhadap *book value* perusahaan
6. Growth : Tingkat pertumbuhan penjualan tahunan
7. Board Ind : Proporsi dari dewan komisaris independen pada dewan komisaris
8. Board Size : Log dari total anggota dewan komisaris

Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linear berganda. Dalam melakukan pengolahan data, digunakan aplikasi SPSS 21. Terdapat tiga jenis model regresi yang mewakili setiap hipotesis pada penelitian ini. Berikut merupakan model regresi pertama yang digunakan untuk menguji H1.

$$DA = \alpha_j + \beta_1 AT + \beta_2 Size + \beta_3 ROA + \beta_4 Tang + \beta_5 Lev + \beta_6 MB + \beta_7 Growth + \beta_8 BoardInd + \beta_9 BoardSize + \varepsilon \tag{4}$$

Untuk menguji hipotesis kedua, ditambahkan variabel Afiliasi Grup (AG) dan interaksi dari afiliasi grup dengan audit tenure (Audit Tenure*Afiliasi Grup) pada model regresi. Berikut merupakan model regresi kedua yang digunakan untuk menguji H2.

$$DA = \alpha_j + \beta_1 AT + \beta_2 Size + \beta_3 ROA + \beta_4 Tang + \beta_5 Lev + \beta_6 MB + \beta_7 Growth + \beta_8 BoardInd + \beta_9 BoardSize + \beta_9 AG + \beta_9 (AT \times AG) + \varepsilon \tag{5}$$

Untuk menguji hipotesis ketiga, ditambahkan variabel *Audit Fee* (AF) dan interaksi dari biaya audit dengan audit tenure (Audit Tenure*Audit Fee) pada model regresi. Berikut merupakan model regresi ketiga yang digunakan untuk menguji H3.

$$DA = \alpha_j + \beta_1 AT + \beta_2 Size + \beta_3 ROA + \beta_4 Tang + \beta_5 Lev + \beta_6 MB + \beta_7 Growth + \beta_8 BoardInd + \beta_9 BoardSize + \beta_9 AF + \beta_9 (AT \times AF) + \varepsilon \tag{6}$$

Keterangan:

- DA : Kualitas audit yang diukur dengan menggunakan *discretionary accrual*
- α : Konstanta
- β : Koefisien
- AT : Audit Tenure
- Size : Log dari penjualan
- ROA : Rasio *net income* terhadap *total asset*
- Tang : *Tangibility* (Rasio *net fixed asset* terhadap *total asset*)
- Lev : *Leverage* (Rasio *total debt* terhadap *total asset*)
- MB : Rasio *market value* perusahaan terhadap *book value* perusahaan
- Growth : Tingkat pertumbuhan penjualan tahunan
- BoardInd : Proporsi dari dewan komisaris independen pada dewan komisaris
- BoardSize : Log dari total anggota dewan komisaris
- AG : Afiliasi Grup
- AF : *Audit Fee*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Purposive sampling merupakan metode yang digunakan dalam melakukan pemilihan sampel, di mana pemilihan tersebut mengacu pada beberapa kriteria spesifik. Berikut kriteria sampel yang ditentukan beserta total perusahaan yang memenuhi kriteria untuk dijadikan sampel.

Tabel 1

Kriteria Sampel Penelitian

| No. | Kriteria Sampel | Total Perusahaan |
|--|---|------------------|
| 1. | Perusahaan Non Keuangan yang melakukan penjualan saham perdana sebelum tahun 2016 dan secara konsisten tercatat di Bursa Efek Indonesia sampai tahun 2022 | 369 |
| 2. | Perusahaan yang tidak mengungkapkan semua data yang dibutuhkan untuk penelitian dalam laporan tahunan perusahaan selama tahun 2016 hingga 2022 | (244) |
| Total perusahaan yang menjadi sampel penelitian | | 125 |
| Total sampel penelitian (7 tahun) | | 875 |

Hasil dan Pembahasan

Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif menampilkan jumlah sampel penelitian, nilai terbesar dan terkecil, rata-rata nilai dari setiap variabel, serta standar deviasi.

Tabel 2
Analisis Deskriptif

| Variable | N | Minimum | Maximum | Mean | Std. Deviation |
|-----------|-----|---------|---------|----------|----------------|
| DA | 875 | 0,0001 | 1,2295 | 0,057436 | 0,0696758 |
| AT | 875 | 1 | 3 | 1,60 | 0,730 |
| AF | 875 | 0,02 | 10,05 | 0,9984 | 1,43206 |
| AG | 875 | 0 | 1 | 0,74 | 0,441 |
| Size | 875 | 21,93 | 33,34 | 28,7746 | 1,69666 |
| ROA | 875 | -0,93 | 0,69 | 0,0426 | 0,10970 |
| Tang | 875 | 0,0002 | 0,9418 | 0,400556 | 0,2233107 |
| Lev | 875 | 0,001 | 1,630 | 0,29515 | 0,200071 |
| MB | 875 | -14,73 | 100,69 | 1,7135 | 4,07760 |
| Growth | 875 | -1,00 | 67,15 | 0,2722 | 2,75591 |
| BoardInd | 875 | 0,20 | 1,00 | 0,4168 | 0,12351 |
| BoardSize | 875 | 0,69 | 2,48 | 1,4190 | 0,39230 |

Variabel Dummy Afiliasi Grup (AG)

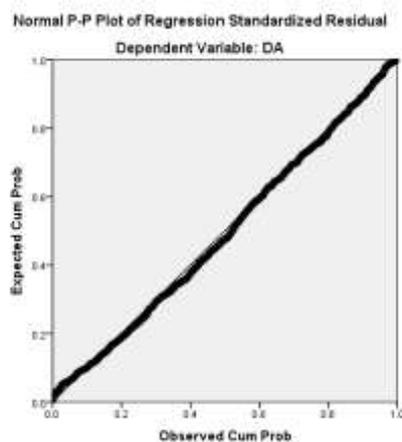
| | Frequency | Percent |
|-------|-----------|---------|
| 0 | 231 | 26,4 |
| 1 | 644 | 73,6 |
| Total | 875 | 100,0 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

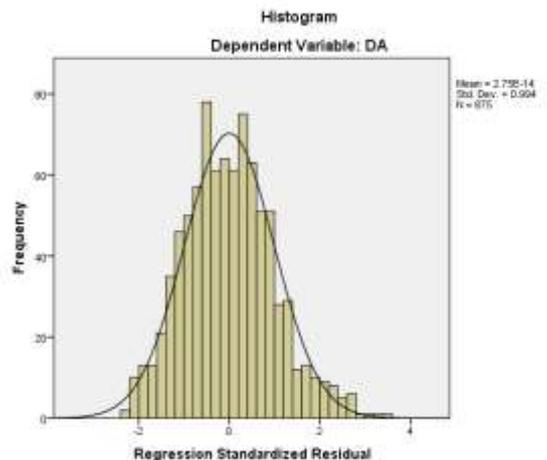
Uji Normalitas

Uji normalitas pada penelitian ini menggunakan pengujian Kolmogorov-Smirnov (K-S) dengan ketentuan data dapat dikatakan normal apabila nilai *asympt. sig. (2-tailed)* > 0,05. Pengujian normalitas juga didukung dengan penyajian histogram dan P-P Plot.

Gambar 2 Grafik P-Plot



Gambar 3 Histogram



Tabel 3 One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

| Unstandardized Residual | |
|-------------------------|------------|
| N | 875 |
| Mean | 0,0000000 |
| Std. Deviation | 0,04189722 |
| Kolmogorov-Smirnov Z | 0,867 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | 0,440 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan tiga jenis pengujian tersebut, dapat dikatakan bahwa data sudah terdistribusi dengan baik. Hal ini dapat dilihat melalui gambar histogram yang sudah menyerupai bentuk lonceng dan melalui grafik P-P Plot, di mana titik-titik sudah berada di dekat garis diagonal dan sejalan dengan arah dari garis diagonal tersebut. Hasil ini juga kemudian dikonfirmasi pada pengujian terakhir, yaitu pengujian Kolmogorov-Smirnov dengan nilai *asymp. sig. (2-tailed)* sebesar 0,440 yang lebih dari 0,05 dan menandakan data sudah terdistribusi dengan baik.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas pada penelitian ini menggunakan pengujian *Variance Inflation Factor* (VIF) dengan ketentuan variabel penelitian dapat dikatakan terhindar dari masalah multikolinearitas apabila nilai *tolerance* dari seluruh variabel penelitian masing-masing sebesar $> 0,01$ dan nilai VIF dari seluruh variabel penelitian masing-masing sebesar < 10 .

Tabel 4 Uji Variance Inflation Factor

| Model | Collinearity Statistics | |
|-----------|-------------------------|-------|
| | Tolerance | VIF |
| AT | 0,990 | 1,010 |
| AG | 0,864 | 1,157 |
| AF | 0,651 | 1,536 |
| Size | 0,542 | 1,847 |
| ROA | 0,644 | 1,552 |
| Tang | 0,922 | 1,085 |
| Lev | 0,775 | 1,290 |
| MB | 0,911 | 1,097 |
| Growth | 0,912 | 1,096 |
| BoardInd | 0,950 | 1,053 |
| BoardSize | 0,737 | 1,356 |

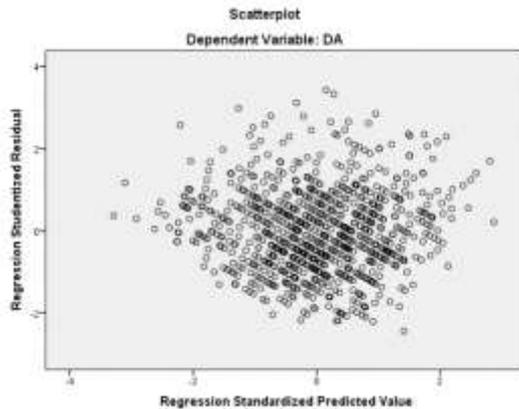
Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian, diperoleh nilai *tolerance* dari seluruh variabel penelitian masing-masing sebesar $> 0,01$ dan nilai VIF dari seluruh variabel penelitian masing-masing sebesar < 10 . Hal ini menandakan bahwa variabel dalam penelitian tidak memiliki masalah multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas pada penelitian ini menggunakan pengujian Park dengan ketentuan variabel penelitian dapat dikatakan terhindar dari masalah heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi dari seluruh variabel penelitian masing-masing sebesar $> 0,05$. Pengujian ini juga didukung dengan penyajian *scatterplot*.

Gambar 4 Scatterplot



Tabel 5 Uji Park

| Variabel | Sig. |
|-----------|-------|
| AT | 0,621 |
| AG | 0,798 |
| AF | 0,180 |
| Size | 0,172 |
| ROA | 0,970 |
| Tang | 0,168 |
| Lev | 0,717 |
| MB | 0,763 |
| Growth | 0,652 |
| BoardInd | 0,861 |
| BoardSize | 0,678 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan dua jenis pengujian tersebut, dapat dikatakan bahwa penelitian tidak mengalami masalah heteroskedastisitas. Hal ini dapat dilihat melalui gambar *scatterplot*, di mana titik-titik sudah tersebar secara acak. Hal ini juga didukung dengan hasil dari uji Park, di mana nilai signifikansi dari seluruh variabel sudah lebih dari 0,05.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi pada penelitian ini dilakukan dengan pengujian Durbin-Watson. Nilai Durbin-Watson dikatakan tidak mengalami masalah autokorelasi apabila berada pada rentang -2 sampai dengan 2.

Tabel 6 Uji Durbin-Watson

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|--------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1 | 0,643 ^a | 0,414 | 0,406 | 0,04216 | 1,423 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian, diperoleh nilai Durbin-Watson sebesar 1,423 yang menandakan penelitian tidak mengalami masalah autokorelasi.

Uji Hipotesis

Model 1

Model regresi 1 digunakan dengan tujuan melakukan pengujian terhadap hipotesis pertama.

1. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Pengujian ini dilakukan untuk menentukan kemampuan model regresi dalam menjabarkan variabel terikat.

Tabel 7 Uji Koefisien Determinasi (Model 1)

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|--------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | 0,527 ^a | 0,278 | 0,271 | 0,04673 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian, diketahui nilai *Adjusted R Square* dari model 1 yaitu 0,271. Angka 0,271 tersebut berarti bahwa variabel bebas dapat mempengaruhi variabel terikat sebesar 27,1%.

2. Uji Parsial (T-Test)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Variabel bebas dapat dikatakan mempengaruhi variabel terikat apabila nilai signifikansi dari variabel tersebut < 0,05.

Tabel 8 Uji Parsial (Model 1)

| Variables | Coefficients | t-Statistic | Sig. |
|------------|--------------|-------------|-------|
| (Constant) | 0,415 | 4,424 | 0,000 |
| AT | -0,027 | -4,790 | 0,000 |
| Size | 0,021 | 1,721 | 0,086 |
| ROA | 0,035 | 0,749 | 0,454 |
| Tang | -0,005 | -0,561 | 0,575 |
| Lev | 0,024 | 2,613 | 0,009 |
| MB | -0,018 | -3,990 | 0,000 |
| Growth | -0,039 | -2,930 | 0,003 |
| BoardInd | -0,250 | -15,932 | 0,000 |
| BoardSize | -0,047 | -4,284 | 0,000 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah menjalankan pengujian yang hasilnya tercantum pada tabel 8, dapat diketahui bahwa AT (Audit Tenure) mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai koefisien sebesar -0,027, konsisten dengan prediksi pada hipotesis pertama, sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis pertama didukung. Hubungan yang positif antara audit tenure dan kualitas audit disebabkan oleh perikatan audit dalam jangka panjang dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman auditor terkait bisnis dari perusahaan yang diaudit (Gul et al., 2009). Hasil pengujian ini serupa dengan penelitian Jadiyahpa et al. (2021) yang juga menemukan bahwa adanya peningkatan kualitas audit seiring dengan perikatan audit yang semakin panjang. Penelitian Lim & Tan (2009) serta penelitian Senjaya & Firnanti (2017) juga memiliki hasil yang serupa, di mana adanya pengaruh positif yang dihasilkan dari audit tenure yang panjang terhadap kualitas audit. Hal ini menimbulkan pertanyaan tentang keefektifan dari peraturan rotasi wajib yang ditetapkan sebagai cara untuk membatasi manajemen laba.

Model 2

Model regresi 2 digunakan dengan tujuan melakukan pengujian terhadap hipotesis pertama.

1. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Pengujian ini dilakukan untuk menentukan kemampuan model regresi dalam menjabarkan variabel terikat.

Tabel 9 Uji Koefisien Determinasi (Model 2)

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|--------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | 0,595 ^a | 0,353 | 0,345 | 0,04428 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian, diketahui nilai *Adjusted R Square* dari model 2 yaitu 0,345. Angka 0,345 tersebut berarti bahwa variabel bebas dapat mempengaruhi variabel terikat sebesar 34,5%.

2. Uji Parsial (T-Test)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Variabel bebas dapat dikatakan mempengaruhi variabel terikat apabila nilai signifikansi dari variabel tersebut < 0,05.

Tabel 10 Uji Parsial (Model 2)

| Variables | Coefficients | t-Statistic | Sig. |
|------------|--------------|-------------|-------|
| (Constant) | 0,368 | 4,095 | 0,000 |
| AT | -0,070 | -6,711 | 0,000 |
| AG | -0,102 | -6,647 | 0,000 |
| AT_AG | 0,057 | 4,714 | 0,000 |
| Size | 0,040 | 3,387 | 0,001 |
| ROA | 0,083 | 1,870 | 0,062 |
| Tang | -0,017 | -2,257 | 0,024 |
| Lev | 0,018 | 2,019 | 0,044 |
| MB | -0,024 | -5,550 | 0,000 |
| Growth | -0,046 | -3,605 | 0,000 |
| BoardInd | -0,258 | -17,332 | 0,000 |

| | | | |
|-----------|--------|--------|-------|
| BoardSize | -0,039 | -3,727 | 0,000 |
|-----------|--------|--------|-------|

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian yang hasilnya tercantum pada tabel 10, dapat dilihat bahwa interaksi antara audit tenure dan afiliasi grup (AT_AG) mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai koefisien sebesar 0,057. Hal ini berarti bahwa afiliasi grup mempengaruhi secara negatif hubungan antara lama masa perikatan audit dengan kualitas audit, sehingga hipotesis kedua didukung. Hasil ini menandakan adanya benturan kepentingan yang terjadi antara pemegang saham pengendali dan pemegang saham non pengendali yang memungkinkan terjadinya manajemen laba. Perikatan audit yang panjang juga turut mendukung pemegang saham pengendali dan manajemen perusahaan melakukan manajemen laba akibat adanya relasi yang tidak sehat antara auditor dan manajemen. Kesimpulan ini serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Jadiyahpa et al. (2021). Penelitian Jadiyahpa et al. (2021) juga menyimpulkan adanya pengaruh negatif dari afiliasi grup terhadap hubungan antara audit tenure dan kualitas audit.

Model 3

Model regresi 3 digunakan dengan tujuan melakukan pengujian terhadap hipotesis pertama.

1. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Pengujian ini dilakukan untuk menentukan kemampuan model regresi dalam menjabarkan variabel terikat.

Tabel 11 Uji Koefisien Determinasi (Model 3)

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|--------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | 0,635 ^a | 0,403 | 0,395 | 0,04256 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian, diketahui nilai *Adjusted R Square* dari model 3 yaitu 0,395. Angka 0,395 tersebut berarti bahwa variabel bebas dapat mempengaruhi variabel terikat sebesar 39,5%.

2. Uji Parsial (T-Test)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Variabel bebas dapat dikatakan mempengaruhi variabel terikat apabila nilai signifikansi dari variabel tersebut < 0,05.

Tabel 12 Uji Parsial (Model 3)

| Variables | Coefficients | t-Statistic | Sig. |
|------------|--------------|-------------|-------|
| (Constant) | 0,105 | 1,142 | 0,254 |
| AT | -0,075 | -7,933 | 0,000 |
| AF | -0,108 | -8,887 | 0,000 |
| AT_AF | 0,056 | 5,835 | 0,000 |
| Size | 0,085 | 6,833 | 0,000 |
| ROA | 0,049 | 1,163 | 0,245 |
| Tang | 0,007 | 0,996 | 0,320 |
| Lev | 0,021 | 2,469 | 0,012 |
| MB | -0,020 | -4,988 | 0,000 |
| Growth | -0,029 | -2,367 | 0,018 |
| BoardInd | -0,241 | -16,831 | 0,000 |
| BoardSize | -0,028 | -2,755 | 0,006 |

Sumber: Output IBM SPSS 21, 2024

Setelah melakukan pengujian yang hasilnya tercantum pada tabel 12, dapat dilihat bahwa interaksi antara audit tenure dan biaya audit (AT_AF) memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai koefisien 0,056. Hal ini dapat diartikan bahwa biaya audit mempengaruhi secara negatif keterkaitan antara audit tenure dengan kualitas audit, konsisten dengan hipotesis ketiga. Hasil ini menunjukkan adanya kecenderungan auditor untuk memaksimalkan laba yang diperoleh dan ini memberikan kesempatan kepada manajemen perusahaan untuk mempengaruhi keputusan auditor dengan menawarkan kontrak jangka panjang dan/atau biaya audit yang lebih tinggi. Jadiyahpa et al. (2021) menunjukkan hasil yang serupa, di mana terdapat pengaruh negatif dari biaya audit terhadap hubungan antara audit tenure dan kualitas audit.

PENUTUP

Kesimpulan

Penelitian ini mendiskusikan mengenai hubungan antara audit tenure dengan peningkatan kualitas audit untuk melindungi kepentingan *stakeholders*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh positif dari perikatan audit yang panjang terhadap kualitas audit. Namun pengaruh positif ini dapat berubah menjadi pengaruh negatif apabila dimoderasi oleh afiliasi grup dan biaya audit.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan. Keterbatasan pada penelitian ini antara lain:

1. Banyak perusahaan di Indonesia yang tidak memublikasikan biaya audit pada laporan tahunan sehingga sulit mengumpulkan informasi dan mengurangi sampel penelitian.
2. Pengukuran audit tenure pada penelitian ini terbatas karena tidak menghitung periode sebelum sampel, di mana terdapat kemungkinan perusahaan yang sama sudah menjalin perikatan audit dengan auditor yang sama sebelum tahun perikatan sehingga dapat menimbulkan bias dalam penelitian
3. Pengukuran kualitas audit pada penelitian ini menggunakan *discretionary accrual*, di mana audit dikatakan memiliki kualitas yang baik apabila nilai dari *discretionary accrual* suatu perusahaan rendah. Kualitas audit pada penelitian ini sendiri didefinisikan sebagai kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan pada sistem akuntansi klien, sementara dalam pelaksanaannya audit suatu perusahaan dilakukan dengan melakukan pengecekan sampel suatu transaksi dan bukan keseluruhan. Dengan demikian, seorang auditor bisa saja tidak menemukan suatu kesalahan dalam sistem akuntansi klien, tetapi kualitas auditnya dapat dikatakan baik apabila auditor tersebut sudah menjalankan seluruh standar audit yang ditetapkan

Saran

Berdasarkan keterbatasan tersebut, saran untuk penelitian selanjutnya antara lain:

1. Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan dalam menggunakan metode lain untuk mengumpulkan informasi terkait biaya audit
2. Pengukuran audit tenure pada penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan perikatan yang terjadi sebelum periode sampel
3. Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan pengukuran kualitas audit lain yang dapat menggambarkan kualitas audit berdasarkan proses audit sebenarnya
4. Adanya temuan bahwa peningkatan kualitas audit dapat dipengaruhi oleh durasi perikatan yang panjang, tetapi dapat mengalami penurunan apabila dimoderasi oleh afiliasi grup dan biaya audit, menandakan bahwa peraturan rotasi wajib audit dapat memiliki dua pengaruh yang berbeda, yaitu peningkatan kualitas audit atau sebaliknya pelemahan pada kualitas audit di antara sampel perusahaan yang berbeda. Dengan demikian, penelitian selanjutnya dapat menguji apakah perbedaan ini diamati, mengikuti peraturan rotasi wajib auditor pada perusahaan di Indonesia

REFERENSI

- Al-Thuneibat, A. A., Al Issa, R. T. I., & Ata Baker, R. A. (2011). Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality?: Empirical Evidence from Jordan. *Managerial Auditing Journal*, 26 No. 4, 317–334. <https://doi.org/10.1108/02686901111124648>
- Andriyana, H., & Trisnaningsih, S. (2022). Analisis Pelanggaran Etika dan Kode Etik Profesi Akuntan Di Era Persaingan yang Kompetitif (Studi Kasus PT. Garuda Indonesia (Persero), Tbk.). *Al Qalam: Jurnal Ilmiah Keagamaan Dan Kemasyarakatan*, 16(6), 2304. <https://doi.org/10.35931/aq.v16i6.1568>
- Bertrand, M., Mehta, P., & Mullainathan, S. (2002). Ferreting Out Tunneling: An Application to Indian Business Groups. *The Quarterly Journal of Economics*, 117 No. 1, 121–148.
- Buntara, A. A., & Adhariani, D. (2019). Audit Tenure and Audit Quality: The Renewal Sense of Comfort? *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, Vol. 13(4), 46–62. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v13i4.4>



- Dayanandan, A., & Kuntluru, S. (2023). Mandatory Auditor Rotation and Audit Quality. *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 31 No. 4, 585–599. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-02-2023-0049>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting Earnings Management. *Accounting Review*, 193–225.
- Gul, F. A., Fung, S. Y. K., & Jaggi, B. (2009). Earnings Quality: Some Evidence on the Role of Auditor Tenure and Auditors' Industry Expertise. *Journal of Accounting and Economics*, 47 No. 3, 265–287.
- Hoyle, J. (1978). Mandatory Auditor Rotation: The Arguments and An Alternative. *Journal of Accountancy*, 145 No. 5, 69–78.
- Ichsan Siregar, M., Saggaf, H. A., Akbar Sulbahri, R., Aryo Arifin, M., Hidayat, M., & Arifin, F. (2020). Financial Performance of PT. Garuda Indonesia Tbk period 2018-2019. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Manajemen*, 1(4), 315–324. <https://doi.org/10.35912/jakman.v1i4.94>
- Jadiyappa, N., Hickman, L. E., Kakani, R. K., & Abidi, Q. (2021). Auditor tenure and audit quality: an investigation of moderating factors prior to the commencement of mandatory rotations in India. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 36 No. 5, 724–743. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2020-2957>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol. 3 No. 4, 305–360.
- Jian, M., & Wong, T. J. (2004). *Earnings Management and Tunneling Through Related Party Transactions: Evidence from Chinese Corporate Groups*.
- Jones, J. J. (1991). Earnings Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, Vol. 29 No. 2, 193–228.
- Krishnan, G. V. (2003). Does Big 6 Auditor Industry Expertise Constrain Earnings Management? *Accounting Horizons*, Vol. 17, 1–16.
- Lim, C.-Y., & Tan, H.-T. (2009). Does Auditor Tenure Improve Audit Quality? Moderating Effects of Industry Specialization and Fee Dependence. *Contemporary Accounting Research*, 27(1), 923–957.
- Liu, Q., & Lu, Z. (2007). Earnings Management to Tunnel: Evidence from China's Listed Companies. *Journal of Corporate Finance*, Vol. 13 No. 5, 881–906.
- Martani, D., Rahmah, N. A., Fitriany, F., & Anggraita, V. (2021). Impact of Audit Tenure and Audit Rotation on the Audit Quality: Big 4 vs Non Big 4. *Cogent Economics and Finance*, 9(1). <https://doi.org/10.1080/23322039.2021.1901395>
- Masulis, R. W., Pham, P. K., & Zein, J. (2011). Family Business Groups around the World: Financing Advantages, Control Motivations and Organizational Choices. *Review of Financial Studies*, Vol. 24 No. 11, 3556–3600.
- Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1960). *The Philosophy of Auditing*. American Accounting Association.



- Rahmina, L. Y., & Agoes, S. (2014). Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 324–331. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.083>
- Salehi, M., Mahmoudi, M. R. F., & Gah, A. D. (2019). A Meta-Analysis Approach for Determinants of Effective Factors on Audit Quality: Evidence from Emerging Market. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 9 No. 2, 287–312. <https://doi.org/10.1108/JAEE-03-2018-0025>
- Senjaya, M., & Firnanti, F. (2017). Global Journal of Business and Social Science Review Auditor Characteristics, Audit Tenure, Audit Fee and Audit Quality. *Global Journal of Business and Social Science Review*, 94–99.
- Sri, M., & Solimun, S. (2019). The Relationship Between Audit Quality and Risk Taking Toward Value Creation in Indonesia. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 9 No. 2, 251–267. <https://doi.org/10.1108/JAEE-11-2017-0110>
- Sujarweni, V. W. (2020). *The Master Book of SPSS*. Anak Hebat Indonesia.
- Tran, T. T. G., Nguyen, T. T., Pham, B. T. N., & Tran, P. T. T. (2022). Audit Partner Tenure and Earnings Management: Evidence from Vietnam. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2022-0258>
- Villalonga, B., & Amit, R. (2006). How Do Family Ownership, Control and Management Affect Firm Value? *Journal of Financial Economics*, 80(2), 385–417. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2004.12.005>