

## PENGARUH *FEE* AUDIT, AUDIT *TENURE*, DAN ROTASI AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT

Margi Kurniasih, Abdul Rohman<sup>1</sup>

Jurusan 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 influence of audit fee, audit tenure and audit rotation of audit quality. Audit quality uses proxy size KAP which is measured by dummy variable and using the big four and non big four group of auditors, while tenure is measured by counting the year in which the same auditors has made an engagement with the auditee, audit rotation is measured by dummy variable. The population in this study consists of listed go public firm manufactur in Indonesia Stock Exchange in year 2008-2012. Sampling method used is purposive sampling. In this research, the total of the sample is 645, after data observation then, there are 415 samples that included outlier should be excluded from samples of observation. so, the final amounts of the sample are 230 firms. Logistic regression used to be analysis technique. The empirical result of this study show that audit fee, audit tenure, and audit rotation have significant influenced of audit quality. Audit fee variable positively affects the audit quality, audit tenure negatively affects the audit quality and audit rotation postively affects the audit quality.*

*Keywords: audit quality, audit fee, audit tenure, audit rotation.*

### PENDAHULUAN

Persaingan didalam dunia usaha dewasa ini semakin ketat, termasuk persaingan dalam bisnis pelayanan jasa akuntan publik. Sejalan dengan perkembangan perusahaan *go public* di Indonesia mengalami kemajuan yang pesat, perkembangan ini mengakibatkan permintaan akan audit laporan keuangan yang meningkat. Sehingga unntuk dapat bertahan ditengah persaingan yang ketat, khususnya dibidang bisnis pelayanan jasa akuntan publik harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin dan mendapatkan kepercayaan dari masyarakat luas, oleh karena itu menuntut para auditor untuk tetap memiliki kualitas audit yang baik (Putra, 2013).

Hasil kualitas audit digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel informasi dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor (Mgbame, et al. 2012). Kualitas audit tidak hanya dipengaruhi oleh faktor internal, tetapi juga faktor eksternal diantaranya pengaruh dari *fee* audit, audit *tenure*, dan rotasi audit. Penelitian ini diasumsikan bahwa auditor yang berkualitas lebih tinggi akan mengenakan *fee* audit yang lebih tinggi pula, karena auditor yang berkualitas akan mencerminkan informasi-informasi yang dimiliki oleh pemilik perusahaan (Ian, 2013). Kualitas audit juga dapat dilihat dari lamanya audit *tenure* antara auditor dengan klien, *tenure* yang panjang dapat dianggap auditor sebagai pendapatan, namun *tenure* yang panjang dapat menimbulkan adanya hubungan emosional antara auditor dengan klien, sehingga dapat menurunkan independen auditor. Oleh karena itu, diberlakukan adanya rotasi yang bersifat *mandatory* supaya mengurangi hubungan spesial yang terjalin antara klien dengan auditor (Yuvisa, dkk. 2008)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *fee* audit, *tenure* audit dan rotasi audit terhadap kualitas audit.

---

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan teori keagenanan (*agency theory*), menurut Jensen dan Meckling (1976), Organisasi merupakan jaringan kontraktual antara prinsipal dan agen. Proses ini melibatkan pendelegasian sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. menurut Arifin (2005) menyatakan bahwa prinsipal merupakan pihak yang memberikan mandat kepada agen untuk bertindak atas nama prinsipal, sedangkan agen merupakan pihak yang diberi amanat oleh prinsipal untuk menjalankan perusahaan dan melaporkan informasi keuangan perusahaan berupa laporan keuangan. Karena kepentingan kedua pihak tidak selalu sejalan, maka sering terjadi benturan kepentingan antara prinsipal dengan agen kondisi ini yang dikenal sebagai *moral hazard* dan menimbulkan asimetri informasi. Adanya asimetri informasi dapat menciptakan kebutuhan akan adanya pihak ketiga yang independen yaitu auditor untuk memeriksa dan memberikan *assurance* pada laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen (Ittonen, 2010).

Dalam hal keagenan, auditor juga memiliki kepentingan untuk mempertahankan pendapatannya, penetapan *fee* audit tinggi untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi pula, selain itu auditor juga dilanda masalah ketika berkaitan dengan kepentingan keagenan auditor. Gravius (2007) dalam Rossietta dan Wiboso (2009) mengatakan bahwa masalah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen. Manajemen menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan prinsipal. Dilain sisi, manajer yang membayar dan menanggung jasa audit. hal ini dapat menimbulkan ketergantungan antara auditor dengan klien demi perikatan yang panjang dan membuat hubungan kedekatan antara auditor dengan klien, oleh karena itu untuk menjaga independensi auditor diberlakukan rotasi wajib audit.

### **Fee audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

Teori Agensi berhubungan dengan teori biaya transaksi dimana keduanya terdapat penekanan bahwa teori agensi lebih menekankan pada suatu proses kontrak sedangkan teori biaya transaksi menekankan pada kontraknya yang dilakukan antara Akuntan Publik dengan klien (Hartadi, 2012). Tujuan utama dari teori agensi yaitu untuk menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang melakukan hubungan kontrak dapat mendesain kontrak dengan tujuannya dapat meminimalisir biaya karena informasi yang tidak simetris dan kondisi ketidakpastian. Oleh sebab itu, teori agensi ini berusaha untuk menjawab masalah agensi yang terjadi karena pihak-pihak yang saling bekerjasama yang memiliki tujuan yang berbeda (Hartadi, 2012).

Yuniarti (2011) membuktikan bahwa biaya audit berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Nindita dan Siregar (2012) bahwa manajer perusahaan yang rasional tidak akan memilih auditor yang berkualitas tinggi dan membayar *fee* yang tinggi apabila kondisi perusahaan yang tidak baik. Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

$H_1$  : *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Audit Tenure Berpengaruh Negatif Terhadap Kualitas Audit**

Hubungan antara auditor dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Jika terlampau panjang bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak (Permana, 2012). Mgbame, et al.(2012) dalam penelitian yang dilakukan di Nigeria membuktikan secara empiris bahwa adanya hubungan negatif antara masa perikatan (*audit tenure*) dengan kualitas audit. Jadi, untuk masa perikatan audit yang berhubungan dengan hasil audit

yang berkualitas masih diperdebatkan sebagai temuan yang dapat menunjukkan pengaruhnya terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Giri (2010) membuktikan bahwa variabel audit *tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap variabel kualitas audit. Siregar, dkk. (2012) menemukan bukti bahwa masa perikatan (*audit tenure*) yang lama dapat mempengaruhi rendahnya kualitas audit sebelum rotasi *mandatory* auditor diterapkan, sebaliknya setelah rotasi *mandatory* auditor diterapkan masa perikatan (*audit tenure*) yang lama meningkatkan kualitas audit. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H<sub>2</sub> : audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

### **Rotasi Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit**

Kewajiban rotasi dalam perspektif teori agensi dimana teori ini menggambarkan keberadaan perusahaan. Teori perusahaan ini pada dasarnya bertujuan untuk menjawab pertanyaan mengenai : keberadaan perusahaan, batas antara perusahaan dengan pasar, struktur organisasi perusahaan, dan *heterogenitas* tindakan perusahaan dalam kinerja perusahaan tersebut. Untuk meningkatkan tingkat kepercayaan investor maupun pengguna laporan keuangan, perusahaan berusaha meningkatkan laporan keuangan auditan yang berkualitas pula. Oleh karena itu, perusahaan melakukan *rotation audit partner* untuk mendapatkan kepercayaan dari pengguna laporan keuangan. Temuan penelitian yang dilakukan oleh Mgbame, et al (2012) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan secara statistik antara rotasi wajib kantor akuntan publik dengan kualitas audit yang terkait dengan laporan auditan.

Penelitian yang dilakukan oleh Siregar, dkk. (2012) menemukan bukti bahwa sebelum adanya peraturan mengenai rotasi *mandatory auditor*, *audit partner rotation* berpengaruh negatif, tetapi ketika adanya peraturan mengenai *audit firm rotation* menunjukkan pengaruh positif. Penelitian Firth et al. (2012) menunjukkan bahwa *rotasi mandatory audit partner* berpengaruh signifikan. Era pasca – Enron ini telah menjadi perhatian bagi perkembangan bisnis akuntan publik yang memperhatikan sikap independensi dan kualitas yang dihasilkan oleh seorang auditor dari sebuah KAP. Sehingga para *legislator*, *regulator*, dan badan-badan profesional telah setuju dengan adanya rotasi wajib auditor untuk menjaga independensi auditor. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H<sub>3</sub> : Rotasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Mgbame (2012) mengemukakan bahwa kualitas audit merupakan sesuatu yang abstrak sehingga sulit untuk diukur dan hanya dapat dirasakan oleh para pengguna jasa audit, sehingga saat ini tidak ada definisi yang jelas mengenai pengukuran kualitas audit tersebut. Dalam penelitian ini digunakan proksi ukuran Kantor Akuntan Publik sebagai pengukuran kualitas audit yaitu dengan menguji secara terpisah terhadap perusahaan sampel yang merupakan klien KAP *Big Four* dan klien KAP Non *Big Four*. Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Rizqiasih (2010) yaitu data tentang *fee* audit diprosikan oleh akun *professional fees* yang terdapat dalam laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), yang selanjutnya variabel *fee* audit ini diukur dengan menggunakan logaritma natural dari data atas akun *professional fees*. Audit *tenure* dalam penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Werastuti (2013) yaitu dengan menggunakan skala interval sesuai dengan lamanya hubungan auditor dari KAP dengan perusahaan. Audit *Tenure* diukur dengan cara menghitung jumlah tahun perikatan dimana auditor dari KAP yang sama melakukan perikatan audit terhadap *auditee*, tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya. variabel rotasi audit mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Siregar (2011) yaitu rotasi audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy* yaitu nilai 1 jika terjadi rotasi auditor; nilai 0 jika tidak terjadi rotasi auditor.

### Populasi dan Sampel

Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2008-2012 yang berjumlah 230 perusahaan.

Penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu penentuan sampel dari populasi yang ada berdasarkan kriteria. Berdasarkan metode tersebut maka kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2008-2012.
2. Perusahaan manufaktur yang menyediakan informasi keuangan secara lengkap selama tahun 2008-2012.
3. Perusahaan manufaktur selama periode penelitian 2008-2012 tidak mengalami *delisting* dari Bursa Efek Indonesia.
4. Data Perusahaan manufaktur berupa Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.

### Metode Analisis

Pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi logistik (*logistic regression*) sebagai berikut:

$$\text{Logit Kualitas\_Audit} = \alpha + \beta_1 \text{LnFee} + \beta_2 \text{Tenure} + \beta_3 \text{Rotasi} + e$$

Keterangan:

Kualitas_Audit	=	variabel <i>dummy</i> untuk kualitas audit, yaitu kualitas audit yang dihasilkan dari KAP <i>Big Four</i> bernilai= 1, dan KAP Non <i>Big Four</i> bernilai= 0.
$\alpha$	=	konstanta
$\text{LnFee}$	=	logaritma natural dari <i>fee</i> audit
$\text{Tenure}$	=	menghitung jumlah tahun perikatan antara perusahaan sampel dengan auditor.
Rotasi	=	variabel <i>dummy</i> yaitu nilai 1 jika terjadi rotasi auditor; nilai 0 jika tidak terjadi rotasi auditor.
e	=	Residual <i>error</i>

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Berdasarkan hasil perhitungan dengan *purposive sampling* diperoleh ukuran sampel sebanyak 230 perusahaan yang dapat dilihat pada tabel 1.

**Tabel 1**  
**Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria**

Jumlah perusahaan yang listing di BEI tahun 2008-2012	<b>129</b>
Jumlah tahun pengamatan	<b>5</b>
Jumlah pengamatan selama tahun 2008-2012 (129 x 5)	<b>645</b>
Perusahaan delisting selama tahun 2008-2012 (5 x 5)	(25)
Data tidak tersedia secara lengkap (78 x 5)	(390)
Jumlah pengamatan yang dijadikan sampel selama periode penelitian	<b>230</b>
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel (230 : 5)	<b>46</b>

Sumber : Data yang diolah, 2014

### Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran mengenai suatu variabel-variabel dalam penelitian yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, nilai maksimum dan minimum. Standar deviasi, nilai maksimum, dan nilai minimum diatas menggambarkan persebaran variabel yang bersifat metrik, sedangkan variabel non-metrik digambarkan dengan distribusi frekuensi variabel (Ghozali, 2011).

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif 1**

	Seluruh auditor KAP				Auditor KAP Big Four				Auditor KAP Non Big Four			
	Min	Max	Mean	Std	Min	Max	Mean	Std	Min	Max	Mean	Std
Fee	19.92	31.63	25.62	2.94	20.66	31.63	26.34	2.51	19.92	31.42	24.59	3.22
Tenure	1	3	1.66	.86	1	3	1.14	.46	1	3	2.40	.74
Valid N (listwise)	230				135				95			

Sumber : Data sekunder yang Diolah, 2014

Berdasarkan tabel 2, *fee audit* (H1) memiliki nilai rata-rata sebesar 25.62, *Fee audit* (H1) pada auditor KAP *Big Four* memiliki nilai rata-rata sebesar 26.34, dan *Fee audit* (H1) pada auditor KAP non *Big Four* memiliki nilai rata-rata sebesar 24.59. Berdasarkan hasil statistik deskriptif tersebut, dapat dilihat bahwa rata-rata auditor kantor akuntan publik *Big Four* memiliki tingkat untuk *fee audit* lebih tinggi dibandingkan auditor kantor akuntan publik *Non Big Four*. Audit *tenure* (H2) pada seluruh auditor kantor akuntan publik memiliki nilai rata-rata sebesar 1.66, audit *tenure* (H2) pada auditor KAP *Big Four* memiliki nilai rata-rata sebesar 1.14 dan audit *tenure* (H2) pada auditor KAP non *Big Four* memiliki nilai rata-rata sebesar 2.40. Berdasarkan hasil statistik deskriptif tersebut, dapat dilihat bahwa rata-rata auditor KAP *Big Four* memiliki tingkat untuk audit *tenure* lebih rendah dibandingkan auditor KAP non *Big Four*.

**Tabel 3**  
**Statistik Deskriptif 2**

	Seluruh Auditor KAP			Auditor KAP Big Four		Auditor KAP Non Big Four	
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Rotasi 0	92	40.0	13	9.6	79	83.2	
1	138	60.0	122	90.4	16	16.8	
Total	230	100.0	135	100.0	95	100.0	

Sumber : Data Sekunder yang Diolah, 2014

Berdasarkan Tabel 3 diatas, rotasi auditor pada seluruh auditor kantor akuntan publik didominasi oleh auditor yang melakukan rotasi audit dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan klien dengan persentase 60% dan auditor yang tidak melakukan rotasi audit mendapatkan persentase sebesar 40%. Pada auditor kantor akuntan publik *Big Four*, kantor akuntan publik yang melakukan rotasi auditor mendapatkan persentase sebesar 90.4% dan kantor akuntan publik yang tidak melakukan rotasi auditor mendapatkan persentase sebesar 9.6%. Pada auditor kantor akuntan publik *Non Big Four*, kantor akuntan publik yang melakukan rotasi auditor mendapatkan persentase sebesar 16.8% dan kantor akuntan publik yang tidak melakukan rotasi auditor mendapatkan persentase sebesar 83.2%.

Hasil statistik deskriptif tersebut menunjukkan bahwa rata-rata auditor dari kantor akuntan publik kategori *Big Four* melakukan rotasi auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan klien lebih baik dibandingkan dengan auditor dari kantor akuntan publik kategori *Non Big Four* dalam melakukan rotasi auditor.

### Analisis Regresi Logistik

#### 1. Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit

**Tabel 4**  
*Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit*  
**Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	15.214	8	.055

Sumber : Data Sekunder yang Diolah, 2014

Berdasarkan 4, ditunjukkan bahwa nilai dari *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* adalah chi square sebesar 15.214 dan signifikansi sebesar 0.055. Tingkat signifikansi tersebut lebih besar dari 0.05 maka,  $H_0$  diterima yang berarti bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena sesuai dengan data observasinya (Ghozali, 2011).

## 2. Overall Fit Model

**Tabel 5**  
*Uji overall fit model*

	-2 Log Likelihood
-2 Log Likelihood awal ( <i>Block Number</i> = 0)	311.856
-2 Log Likelihood akhir ( <i>block Number</i> = 1)	146.856

Sumber : Data Sekunder yang Diolah, 2014

Pada tabel 5 ditunjukkan bahwa nilai *-2Log Likelihood* awal (*Block Number* = 0) adalah sebesar 311.856, sedangkan nilai *-2Log Likelihood* akhir (*Block Number* = 1) adalah 146.856. Hal tersebut berarti bahwa nilai *-2Log Likelihood* awal (*Block Number* = 0) mengalami penurunan jika dibandingkan dengan *-2Log Likelihood* akhir (*Block Number* = 1) yang berarti penambahan 3 variabel independen ke dalam model regresi memperbaiki model fit dan menunjukkan model regresi yang lebih baik.

## 3. Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

**Tabel 6**  
Hasil pengujian *Nagelkerke R Square*

<b>Model Summary</b>			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	165.000 <sup>a</sup>	.472	.636

Sumber : Data Sekunder yang Diolah, 2014

Pada tabel 6 diatas ditunjukkan bahwa nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0.636. Hal ini berarti bahwa variabilitas variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel-variabel independen sebesar 63.6%. Dalam pemahaman lain, berarti bahwa variabilitas variabel *fee* audit, *tenure* auditor dan rotasi auditor sebesar 63.6% sedangkan sisanya sebesar 36,4% dijelaskan oleh variabel diluar model penelitian.

## Pembahasan Hasil Penelitian

Pengujian hipotesis menggunakan regresi logistik, yaitu untuk menguji pengaruh *fee* audit, *tenure* auditor, dan rotasi auditor terhadap kualitas audit. Pengujian signifikansi koefisien dari setiap variabel bebas menggunakan *p-value* (*probability value*) dengan tingkat signifikansi sebesar 10% (0.1). Apabila nilai signifikansi kurang dari 0.1 hipotesis diterima. Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini disajikan sebagai berikut:

Tabel 7  
Hasil Uji Hipotesis

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp (B)
LnFee	0.150	0.074	4.135	1	0.042	1.162
Tenure	-1.314	0.552	5.662	1	0.017	0.269
Rotasi	1.726	0.870	3.933	1	0.047	5.618
Constant	-2.238	2.117	1.118	1	0.290	0.107

Sumber : Data Sekunder yang Diolah, 2014

Hipotesis satu (H1) menyatakan bahwa *fee audit* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil pengolahan data hipotesis satu (H1) diterima. Variabel *fee audit* diukur dengan menggunakan logaritma natural dari data atas akun *professional fees*. Hasil statistik deskriptif menunjukkan hasil yang konsisten karena rata-rata *fee audit* sebesar 26.34 dalam KAP *Big Four* lebih besar dibandingkan dengan auditor dalam KAP non *Big Four* sebesar 24.59. Hasil tersebut berarti bahwa auditor untuk KAP *Big Four* memiliki kecenderungan *fee audit* yang dibebankan oleh perusahaan klien lebih besar dibandingkan dengan auditor KAP non *Big Four*. Hasil uji regresi logistik diatas menunjukkan bahwa Ln*fee* memiliki nilai beta 0.150 dan signifikansi sebesar 0.042. Variabel ini memiliki signifikansi kurang 0.1 yang artinya terdapat hubungan signifikan positif antara *fee audit* terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hasil penelitian ini mengidentifikasi bahwa *fee audit* memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi *fee audit* yang dibebankan oleh perusahaan klien atas jasa audit maka semakin berkualitas audit yang dihasilkan.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Yuniarti (2011), Nindita dan Siregar (2012), dan Gammal (2012) yang membuktikan bahwa *fee audit* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit. Perusahaan manufaktur besar lebih memilih untuk membayar biaya audit yang bernominal besar dengan alasan yaitu mereka lebih mencari auditor dalam kantor akuntan publik yang dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan tahunan yang dapat bersaing diseluruh dunia.

Pengambilan keputusan atau penganggaran biaya audit yang tidak tepat oleh pihak auditor kantor akuntan publik tanpa sesuai aturan yang jelas dapat menyebabkan penggunaan uang tidak sesuai dengan keperluan pengauditan. Biaya audit yang besar merupakan salah satu wujud dari *moral hazard* yang dilakukan oleh auditor, karena salah satu pihak mempunyai informasi lebih banyak mengenai aturan *fee audit*. Berdasarkan hasil penelitian ini terbukti bahwa di Indonesia, auditor kantor akuntan publik yang memiliki biaya audit yang tinggi kemungkinan akan memberikan hasil audit berkualitas yang dapat memuaskan klien.

Hipotesis dua (H2) menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil pengolahan data hipotesis dua (H2) diterima. Audit *tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan antara auditor dengan perusahaan sampel. Dari hasil statistik deskriptif audit *tenure* didapat nilai minimum 1 dan maksimum 3. Nilai minimum 1 menunjukkan adanya perusahaan yang telah mengganti auditor ketika masa perikatan baru berjalan 1 tahun, hal ini dikarenakan perusahaan tidak puas dengan kualitas kinerja auditor, masa perikatan diakhiri sebelum batas maksimum yang diatur oleh pemerintah. Pilihan yang dibuat perusahaan untuk segera mengakhiri masa perikatan ketika kualitas yang diharapkan tidak diperoleh, menunjukkan audit *tenure* mempunyai sedikit berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil pengujian regresi logistik menunjukkan bahwa audit *tenure* memiliki nilai beta -1.314 dan signifikansi sebesar 0.017. Variabel *audit tenure* memiliki tingkat signifikansi kurang dari 0.1, hasil tersebut berarti bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Sebaliknya untuk masa perikatan dengan nilai maksimum 3 dan dibuktikan dengan regresi logistik bahwa masa perikatan audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa masa perikatan dengan nilai maksimum 3 tahun memiliki kecenderungan yang timbul adalah semakin lama masa perikatan, maka semakin tidak ada variasi yang timbul dari jasa audit yang dilakukan, dengan kata lain opini yang diberikan cenderung sama dari tahun ke tahun. Sehingga masa perikatan audit memiliki dampak yang rendah terhadap kualitas hasil audit dari auditor independen.

Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mgbame, et al.(2012), Giri (2010), dan Siregar, et al (2012) membuktikan secara empiris bahwa adanya hubungan negatif antara masa perikatan (*audit tenure*) dengan kualitas audit. Perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP non *Big Four* memiliki rata-rata *tenure auditor* lebih besar daripada perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *Big Four*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP non *Big Four* memiliki kecenderungan masa perikatan yang lebih panjang, sehingga dapat menyebabkan timbulnya hubungan yang terlalu dekat antara auditor dengan klien. Hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien yang terlalu dekat dapat menurunkan sikap independensi auditor dan mengurangi *profesionalisme* kerja dari auditor tersebut, sehingga hasil audit rendah.

Hipotesis tiga (H3) menyatakan bahwa rotasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil pengolahan data hipotesis dua (H2) diterima. Rotasi auditor diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, yaitu nilai 1 jika terjadi rotasi auditor; nilai 0 jika tidak terjadi rotasi auditor. Hasil pengujian regresi logistik menunjukkan bahwa rotasi auditor memiliki nilai beta 1.726 dan signifikansi sebesar 0.047. Variabel *tenure auditor* memiliki tingkat signifikansi kurang dari 0.1, hasil tersebut berarti bahwa rotasi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hasil penelitian ini mengidentifikasi bahwa auditor kantor akuntan publik memiliki kemungkinan lebih besar untuk melakukan rotasi audit dalam mengaudit laporan keuangan klien. Hasil statistik deskriptif mendukung hasil penelitian tersebut karena pada auditor KAP *Big Four* mendapatkan persentase sebesar 90.4% yang melakukan rotasi audit dan auditor yang tidak melakukan rotasi audit mendapatkan persentase sebesar 9.6%, sedangkan auditor KAP *Non Big Four* mendapatkan persentase 16.8% yang melakukan rotasi audit dan auditor mendapatkan persentase 83.2% yang tidak melakukan rotasi audit.

Hasil statistik deskriptif tersebut konsisten dengan hasil penelitian karena menunjukkan bahwa rata-rata auditor kantor akuntan publik *Big Four* melakukan rotasi audit lebih besar dibandingkan dengan auditor kantor akuntan publik *Non Big Four*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mgbame, et al (2012), Siregar, et al. (2012) dan Firth et al. (2012). Dalam penelitian tersebut dinyatakan bahwa rotasi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Auditor berperan sebagai pihak eksternal yang independen dan bertugas memberikan penilaian kewajaran penyajian laporan keuangan dengan memberikan hasil audit yang berkualitas berupa opini audit. Pemberian opini audit oleh auditor didasarkan pada penemuan bukti dan keadaan perusahaan, dan untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas diperlukan rotasi auditor oleh kantor akuntan publik maupun dari pihak perusahaan.

Kewajiban rotasi dalam perspektif teori agensi dimana teori ini menggambarkan keberadaan perusahaan. Pihak perusahaan sebaiknya melakukan *rotasi audit partner*. Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan No.17 tahun 2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” yaitu seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Walaupun Keputusan Menteri tentang rotasi ini belum diterapkan dengan pasti di Indonesia, namun hal ini dimaksudkan supaya tidak terjadi *persepsi* negatif dari investor maupun pengguna laporan keuangan atas laporan keuangan auditan perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut maka rotasi auditor sangat berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit oleh auditor independen atas laporan keuangan klien. Hubungan signifikansi antara rotasi auditor KAP dengan kualitas audit yang terkait dengan laporan auditan, hal ini menyimpulkan bahwa kebijakan mendukung rotasi memiliki efek positif pada kualitas laporan auditan karena memungkinkan untuk pendekatan yang dapat menyegarkan dan mengembalikan kepercayaan publik terhadap fungsi audit.

## KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Berdasarkan analisis data dan pembahasan dari hipotesis yang telah dirumuskan dan telah diuji, maka dapat disimpulkan pengaruh variabel-variabel independen terhadap kualitas audit sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis satu (H1) dibuktikan bahwa variabel *fee audit* berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hipotesis satu (H1) diterima. Hasil ini berarti bahwa pengaruh *fee audit* yang dibebankan atau dibayarkan oleh perusahaan untuk honorium jasa auditor memiliki pengaruh lebih besar terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor independen.



2. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dua (H2) dibuktikan bahwa variabel audit *tenure* berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hipotesis dua (H2) diterima. Hasil ini berarti bahwa pengaruh audit *tenure* memiliki pengaruh yang lebih kecil terhadap kualitas hasil auditan independen.
3. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis tiga (H3) dibuktikan bahwa variabel rotasi audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hipotesis tiga (H3) diterima. Hasil ini berarti bahwa pengaruh rotasi audit memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap kualitas hasil auditan independen.

Penelitian ini memiliki kelemahan yakni karena proksi kualitas audit pada penelitian ini bukanlah ukuran aktual yang digunakan untuk mengukur kualitas audit. Ukuran kantor akuntan publik sebagai proksi kualitas audit dalam penelitian ini adalah kualitas audit persepsian sehingga bukan merupakan ukuran yang akurat.

Setelah menganalisis hasil penelitian ini maka, saran yang dapat diberikan penulis adalah sebagai berikut: Penelitian selanjutnya disarankan menggunakan proksi lain untuk mengukur kualitas audit seperti opini going concern, *earning surprise benchmark* tingkat discretionary accruals (DA) maupun ukuran lainnya. Bagi penelitian selanjutnya, sebaiknya menambahkan variabel lain sebagai proksi dari kualitas audit yang dapat memberikan hasil yang lebih baik.

## REFERENSI

- Arifin. 2005. "Peran Akuntansi dalam Menegakkan Prinsip Good Corporate Governance pada Perusahaan di Indonesia (Tinjauan Perspektif Teori Keagenan)." <http://www.google.co.id/>. Diakses tanggal 19 februari 2014
- Firth, M,O,M. Rui, dan Xi, Wu. 2010."How Do Various Forms of Auditor Rotation Affect Audit Quality? Evidence From China." *The International Journal of Accounting*,pp.109-138.
- Gammal, W,E. 2012. "Determinants of Audit Fees : Evidence From Lebanon." *Journal International Business Research*. Vol.5, No.11,pp.136-143.
- Ghozali, I.2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS19*.Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Giri, Efraim F. 2010. "Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesi." Simposium Nasional Akuntansi Purwokerto,XIII.
- Hartadi,Bambang. 2012. "Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Indonesia*, Vol.16, No.1, pp. 84-103.
- Ian. 2013. "Penentuan Kualitas Audit Berdasarkan Ukuran KAP dan Biaya Audit". (<http://journal.wima.ac.id/index.php/JIMA/article/view/248>). Diakses tanggal 15 April 2014.
- Ittonen,K. 2010. *A Theoretical Examination of the Role of Auditing and the Relevance of Audit Reports*: Vaasan Yliopisto.
- Mgbame, C.O.,Eragbhe, E, dan Osazuwa, N. 2012. "Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis." *European Journal of Business and Management*, Vol.4, No.7,pp.154-159.
- Nindita, C dan Siregar, S.V. 2012. "Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol.14, No.2,pp.91-103
- Permana, K,X. 2012. "Pengaruh Masa Perikatan Audit dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit." Skripsi S1 program Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Putra, I Gede Cahyadi. 2013. "Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik di Bali Ditinjau dari Time Budget Pressure, Risiko Kesalahan, dan Kompleksitas Audit." *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika Jinah*, Vol.2, No.2,pp.765-784.
- Rizqiasih, P.D. 2010. "Pengaruh Struktur Governance Terhadap Fee Audit Eksternal." Skripsi S1 Program Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Rossieta, H. dan Wibowo, A. 2009. "Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit – Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark." Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Diponegoro.

- Siregar, Fitriany, Wibowo dan Anggraita. 2011. "Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi Atas Kebijakan Menteri Keuangan KMK.N0.423/KMK.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Vol.8, No.1, pp.1-17.*
- Siregar, Amarullah, Wibowo dan Anggraita. 2012. "Audit tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: *The Case of Indonesia.*" *Asian Journal of Business and Accounting, pp.55-74.*
- Werastuti, S. 2013. "Pengaruh Auditor Client Tenure, Debt Default, Reputasi Auditor, Ukuran Klien dan Kondisi Keuangan Terhadap Kualitas Audit Melalui Opini Audit Going Concern." *Vokasi Jurnal Riset Akuntansi, Vol.2, No.1.*
- Yuniarti, R. 2011. "Audit Firm Size, Audit Fee and Audit Quality." *Journal Of Global Management, Vol.2, No.1.*
- Yuvisa, Rohman, dan Handayani. 2008. "Pengaruh Identifikasi Auditor atas Klien Terhadap Objectivitas Auditor dengan Auditor Tenure, Client Importance dan Client Image sebagai Variabel Anteseden." Simposium Nasional Akuntansi.