

PENGARUH *AUDIT TENURE*, SPESIALISASI KANTOR AKUNTAN PUBLIK DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP TERHADAP KUALITAS AUDIT

Yavina Nugrahanti, Darsono¹

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

ABSTRACT

This study aims to analyze and provide empirical evidence of the influence of audit tenure, specialization of audit firm, firm size to audit quality. Audit quality is measured by earnings surprise benchmark. This approach was adopted by Rossieta and Wibowo from one of Carey and Simnett audit quality analysis models. Hypothesis (1) Audit tenure positively affect to the audit quality, (2) Specialization of audit firm positively affect to the audit quality, (3) Firm Size positively affect to the audit quality.

The research used 273 manufacturing companies listed on Bursa Efek Indonesia (BEI) from 2010 – 2012. Determination of the sample using purposive sampling method. Data from this study were obtained from financial statements of manufacturing firms drawn from the Indonesia Stock Exchange and Indonesian Capital Market Directory. To analyze the effect of independent variable on the dependent variable, data were analyzed by logistic regression analysis.

The result shows that audit tenure and industry specialization of audit firm have positive and significant effect to the audit quality, and firm size doesn't has significant effect to the audit quality.

Keywords: audit tenure, specialization of audit firm, firm size, audit quality, earnings surprise benchmark.

PENDAHULUAN

Setiap perusahaan membuat laporan keuangan yang berisi informasi yang diperlukan oleh pihak internal dan pihak eksternal sebagai bahan pertimbangan dalam mengambil keputusan. Fagbemi *et al.* (2010) berpendapat bahwa informasi akuntansi yang baik biasanya ditandai dengan faktor-faktor seperti relevansi, kecukupan, komparatif dan keandalan agar informasi yang diberikan dapat berguna bagi pengambilan keputusan oleh berbagai pemangku kepentingan. Hal itu membuat para pemakai informasi laporan keuangan membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor. Auditor merupakan pihak yang berwenang memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan berdasarkan standar-standar yang telah ditetapkan. Auditor memiliki kewajiban untuk menjaga kualitas audit yang dihasilkannya, serta menghasilkan opini yang dapat dipercaya dan dipertanggung jawabkan.

Di era globalisasi sekarang ini, dunia pengauditan merupakan dunia yang sarat dengan resiko dan penuh persaingan. Jasa audit merupakan suatu hal yang sangat penting untuk meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap laporan keuangan. Auditor perlu berperilaku secara profesional dan independen yang berpotensi mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Kualitas audit merupakan bahan dasar dalam meningkatkan kredibilitas laporan keuangan untuk pengguna informasi akuntansi.

Menurut DeAngelo (1981a) dalam Al- Thuneibat *et al.* (2011), kualitas audit umumnya didefinisikan sebagai suatu kemungkinan yang dilakukan auditor baik saat akan mendeteksi salah saji material maupun saat melaporkan salah saji material. De Angelo (1991) mendefinisikan kualitas audit sebagai suatu kemungkinan bahwa auditor akan melaporkan kesalahan material, kekeliruan dan kelalaian yang terdeteksi dalam sistem akuntansi klien. berkualitas dibandingkan dengan kantor audit yang lebih kecil. Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah *audit tenure*. *Audit tenure* adalah lamanya jangka waktu pemberian jasa audit terhadap klien tertentu oleh suatu Kantor Akuntan Publik (Shockley, 1981). Standar umum kedua (SA seksi 220

¹ *Corresponding author*

dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”.

Faktor lain yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah Spesialisasi Kantor Akuntan Publik. Semakin sering KAP melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan yang sejenis maka KAP tersebut merupakan KAP spesialis dalam kelompok perusahaan tersebut serta semakin baik pula reputasi Kantor Akuntan Publik tersebut. Tidak hanya pengetahuan mengenai audit dan akuntansi, auditor pada KAP spesialis industri memiliki pengetahuan yang lebih baik mengenai kondisi suatu industri sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih tinggi dan dapat mendeteksi adanya kecurangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Faktor lainnya adalah ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan terus mengalami peningkatan dan kemungkinan jumlah konflik agensi juga meningkat sehingga dapat meningkatkan permintaan adanya perbedaan kualitas auditor (Palmrose, 1984 dalam Nasser *et al.*, 2006).

Penelitian ini menelaah pengaruh *Audit Tenure*, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit dengan Leverage sebagai variabel kontrol. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan objek perusahaan manufaktur di Indonesia pada tahun 2010 – 2012. Peneliti ingin mengetahui apakah dengan sampel dan waktu yang berbeda akan memberikan hasil yang sama dengan penelitian terdahulu. Peneliti menguji variabel-variabel independen tersebut karena hasil dari berbagai penelitian terdahulu belum konsisten dan adanya perbedaan kesimpulan pada penelitian-penelitian tersebut.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori yang digunakan pada penelitian ini menggunakan teori keagenan atau *agency theory*. Teori keagenan (*agency theory*) yaitu hubungan antara pemilik (*principal*) dan manajemen (*agent*). Teori keagenan menyatakan bahwa apabila terdapat pemisahan antara pemilik sebagai prinsipal dan manajer sebagai agen yang menjalankan perusahaan maka akan muncul permasalahan agensi karena masing-masing pihak tersebut akan selalu berusaha untuk memaksimalkan fungsi utilitasnya (Astria, 2011). Teori keagenan digunakan untuk membantu auditor yang merupakan pihak ketiga untuk memahami adanya konflik dan masalah kepentingan yang dapat muncul antara prinsipal dan agen. Dengan adanya pihak ketiga atau auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dan kesalahan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

Standar Umum pada Standar Auditing menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor (Mulyadi, 2002). Independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Tidak hanya perlu memiliki keahlian saja tetapi auditor juga harus memiliki sikap independen dalam melaksanakan proses pengauditan. Seorang auditor dituntut untuk tidak memihak kepada siapapun, bebas dari pengaruh serta tidak dikendalikan oleh siapapun. Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi auditor untuk menilai kewajaran informasi yang disajikan oleh manajemen kepada pemakai informasi. Independensi diperlukan oleh akuntan publik untuk memperoleh kepercayaan dari klien dan masyarakat, khususnya para pemakai laporan keuangan. Independensi diperoleh agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Pengaruh *Audit Tenure* terhadap kualitas audit

Audit tenure merupakan salah satu hal yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Lamanya hubungan kerjasama antara auditor dan klien dapat membuat auditor lebih mengetahui mengenai kondisi perusahaan sehingga dapat mempermudah adanya pemeriksaan dan dapat dengan mudah mendeteksi dan melaporkan pada laporan auditor independen. Auditor melakukan pemeriksaan dan pengawasan terhadap kinerja manajemen agar dapat terlaksana sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Semakin lama perikatan antara auditor – klien, semakin meningkat tingkat familiaritas auditor terhadap kondisi perusahaan klien, hal ini dapat mengurangi asimetri informasi antara agen dan principal sehingga kualitas audit meningkat.

Jackson *et al* (2008) menyetujui bahwa semakin lama masa perikatan auditor dan klien dapat meningkatkan pengetahuan auditor terhadap perusahaan klien sehingga kualitas audit meningkat. Ghosh dan Moon (2004) berpendapat bahwa lamanya masa auditor dapat meningkatkan kualitas audit, sebagai auditor mungkin perlu waktu untuk mendapatkan keahlian dalam bisnis

mereka. Hal ini menunjukkan adanya pemahaman yang lebih mendalam dan lengkap atas kegiatan operasional perusahaan bagi auditor, seiring dengan peningkatan jumlah tahun perikatan audit dengan perusahaan. Dalam menjalankan tugasnya, auditor harus dapat mempertahankan independensi seiring dengan bertambahnya tahun perikatan. Dengan adanya sikap independensi tersebut, auditor melaksanakan proses audit sesuai dengan standar-standar yang telah ditetapkan dan tidak mementingkan kepentingan pribadi sehingga menghasilkan kualitas hasil audit yang baik. Dari uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₁: Audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dengan Kualitas Audit

KAP spesialisasi industri memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih mengenai perusahaan-perusahaan pada suatu industri, sehingga telah mengetahui kondisi perusahaan tersebut dan dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Semakin sering KAP melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan yang sejenis maka KAP tersebut merupakan KAP spesialis dalam kelompok perusahaan serta semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan Kantor Akuntan Publik tersebut. Zhou dan Elder dalam Mahdi Safari (2011) menyatakan spesialisasi industri KAP merupakan dimensi dari kualitas audit, sebab pengetahuan dan pengalaman auditor merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor, sehingga dapat meminimalisir adanya manajemen laba dan mendeteksi adanya kecurangan. Spesialisasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. spesialisasi KAP memiliki auditor yang berpengalaman dan memiliki kemampuan dalam mengidentifikasi masalah dalam industri tersebut dan dapat memahami resiko yang terjadi. Berdasarkan teori agensi diperlukan adanya pihak ketiga yaitu auditor independen sebagai mediator antara principal dan agen yang mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal dan agen. Auditor mungkin akan menghadapi masalah yang kompleks yang berpengaruh terhadap laporan keuangan. Untuk itu diperlukan auditor yang benar-benar mengetahui kondisi perusahaan, serta memiliki pengetahuan khusus mengenai suatu industri yaitu auditor dari spesialisasi industri KAP.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₂: Spesialisasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Ukuran Perusahaan dengan Kualitas Audit

Ukuran Perusahaan juga menjadi salah satu faktor pengaruh dari kualitas audit. Ukuran perusahaan terus mengalami peningkatan dan kemungkinan jumlah konflik agensi juga meningkat sehingga dapat meningkatkan permintaan adanya perbedaan kualitas auditor (Palmrose, 1984 dalam Nasser *et al.*, 2006). Perusahaan besar mencerminkan bahwa keuangan perusahaan tersebut cenderung stabil dan lebih besar dalam menghasilkan laba. Perusahaan sepenuhnya menyadari pentingnya sistem pengawasan internal yang efektif. Kemungkinan perusahaan besar mendesain *internal control system* yang efektif dibandingkan perusahaan yang kecil. Hal ini dapat mengurangi kemungkinan manipulasi yang dilakukan manajemen perusahaan, sehingga informasi dalam laporan tersebut dapat diandalkan. Perusahaan besar akan memilih agen yang benar-benar dipercaya dan kompeten dalam menjalankan perusahaan. Perusahaan besar akan mengalami peningkatan pemisahan antara prinsipal dan agen sehingga membutuhkan KAP besar yang memiliki auditor independen dan kompeten agar dapat meminimalisir adanya konflik dengan menghasilkan kualitas audit yang tinggi

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₃: Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel yang diteliti dalam penelitian ini menggunakan tiga jenis variabel, yaitu variabel dependen, variabel independen dan variabel kontrol. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kualitas Audit, variabel independen dalam penelitian ini adalah *Audit Tenure*, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik, Ukuran Perusahaan dan variabel kontrol adalah *Leverage*.

Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi *earnings benchmark*. Kualitas audit terkait dengan manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan, seperti menghindari adanya pelaporan kerugian, serta meneliti apakah auditor mampu mengungkap dan melaporkan adanya

manajemen laba tersebut atau tidak (Rossieta dan Wibowo, 2009). Pada penelitian Carey dan Simnett (2006), formula yang dipakai adalah *earnings/total assets* yang menjadi tolak ukur kualitas audit. *Earnings benchmark* yang digunakan adalah antara $\mu - \sigma$ dan $\mu + \sigma$, dimana μ adalah rerata *earnings/total assets* dan σ adalah deviasinya. Kualitas audit diasumsikan buruk apabila:

- a. Laba melebihi *earning benchmark* yaitu ketika nilai $ROA > \mu + \sigma$
Artinya auditor memberi kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik manajemen dengan membuat laporan keuangan menjadi bagus dan meningkatkan laba sehingga manajemen dapat menikmati bonus di masa sekarang atau yang disebut dengan *windows dressing*.
- b. Rugi melebihi *earning benchmark* yaitu ketika nilai $ROA < \mu - \sigma$
Artinya auditor member kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik manajemen dengan membuat laporan keuangan menjadi jelek dan meningkatkan rugi dengan harapan manajemen akan mendapat bonus di masa yang akan datang atau yang disebut dengan *taking a bath*.

Apabila didefinisikan dalam formulasi, maka variabel dependen kualitas audit (MEET_BE) adalah sebagai berikut:

- a. $MEET_BE = 1$ ketika memenuhi kriteria $\mu - \sigma < ROA < \mu + \sigma$, menunjukkan kualitas audit yang tinggi.
- b. $MEET_BE = 0$ untuk $ROA > \mu + \sigma$ di mana manajemen melakukan praktik "*windows dressing*" atau $ROA < \mu - \sigma$ dimana manajemen melakukan praktik "*taking a bath*", yang menunjukkan kualitas audit yang rendah.

Variabel *Audit Tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun Kantor Akuntan Publik melakukan audit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan. Variabel Spesialisasi Kantor Akuntan Publik diukur dengan kemungkinan bahwa perusahaan sampel menggunakan KAP spesialisasi industri atau tidak. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Pemilihan KAP didasarkan semakin banyak KAP berkerja sama dengan perusahaan-perusahaan dengan aset yang tinggi pada suatu industri, maka disebut KAP spesialis dalam industri tersebut. Pengukuran spesialisasi dengan melihat *market share* dari *total asset* dan jumlah klien perusahaan yang diaudit suatu KAP pada industri tertentu (Gul *et al.*, 2009),

$$SPEC = \frac{\text{Jumlah klien KAP dalam industri}}{\text{Jumlah seluruh emiten dalam industri}} \times \frac{\text{Rerata aset klien KAP dalam industri}}{\text{rerata aset seluruh emiten dalam industri}}$$

Dari perhitungan diatas, hasil pengukuran spesialisasi KAP pada penelitian ini apabila berdasarkan perhitungan rumus diatas lebih dari 30% (Reichelt dan Wang, 2009). Jika perusahaan menggunakan salah satu dari KAP yang disebut dengan KAP spesialisasi industri maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan tidak menggunakan salah satu dari KAP spesialisasi industri tersebut maka diberikan nilai 0. Variabel ukuran perusahaan dalam penelitian ini dihitung dengan logaritma natural atas total aset perusahaan (Nasser *et al*, 2006). Variabel kontrol leverage diukur dengan rasio total utang dibagi total aset.

Populasi dan Sampel

Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2010 – 2012. Alasan menggunakan sektor manufaktur karena sektor manufaktur memiliki tingkat risiko keuangan yang beragam. Dengan adanya hal tersebut, maka penting untuk diteliti bagaimana kualitas hasil audit yang diberikan oleh auditor. Metode pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan pengambilan sampel yang disesuaikan dengan tujuan dan kriteria penelitian. Kriteria penelitian sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur tercatat sebagai anggota di BEI antara tahun 2010-2012.
2. Terdapat Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.
3. Terdapat data lengkap mengenai KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan.
4. Selama periode penelitian, perusahaan tidak mengalami delisting dari BEI.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data dokumenter dari laporan keuangan dan laporan audit perusahaan manufaktur tahun 2010 – 2012. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder yaitu data penelitian yang diperoleh secara tidak langsung. Data yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) (www.idx.co.id), dan *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD)

Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini terdiri dari analisis statistik deskriptif, uji multikolonieritas, analisis regresi logistik, dan pengujian hipotesis. Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum (Ghozali, 2011). Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau independen (Ghozali, 2011). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau independen (Ghozali, 2011). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*). Alasan menggunakan regresi logistik adalah variabel dependen merupakan variabel *dummy*, yaitu hanya terdiri atas dua nilai, yang mewakili kemunculan atau tidak adanya suatu kejadian yang biasanya diberi angka 0 atau angka 1. Persamaan logistic regression dapat dinyatakan sebagai berikut:

$$\Pr(\text{MEET_BE}=1 \text{ atau } 0) = \alpha + b1 \text{ TENURE} + b2 \text{ KAP} + b3 \text{ SIZE} + b4 \text{ LEV} + e$$

Keterangan:

$\Pr(\text{MEET_BE}=1 \text{ atau } 0)$ = Probabilitas perusahaan yang diaudit oleh KAP memenuhi *earnings benchmark*.

TENURE = Lamanya sebuah Kantor Akuntan Publik melakukan audit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan.

KAP = Variabel dummy, Jika perusahaan menggunakan salah satu dari KAP spesialisasi industri maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan tidak menggunakan salah satu dari KAP spesialisasi industri maka diberikan nilai 0.

SIZE = Logaritma natural atas total asset perusahaan manufaktur tersebut.

LEV = Rasio total utang dibagi total asset.

Regresi logistik tersebut juga menilai keseluruhan model atau *Overall Model Fit*. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi *Likelihood*. *Likelihood L* dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, *L* ditransformasikan menjadi $-2\text{Log}L$. Penurunan *likelihood* ($-2LL$) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data. Kemudian menilai kelayakan model regresi dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Model ini untuk menguji hipotesis nol bahwa data empiris sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan *fit*). Jika Nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan bahwa model dapat diterima karena sesuai dengan data observasinya. Selanjutnya Koefisien determinasi (R^2) untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dapat menjelaskan variabel terikat. Dalam penelitian ini, pengujian dengan model regresi logistik digunakan untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Perusahaan manufaktur dipilih karena memiliki jumlah perusahaan yang *listing*

paling banyak dibandingkan dengan industri lain, serta fokus penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Sampel penelitian dipilih menggunakan metode *purposive sampling* berdasarkan kriteria tertentu sesuai dengan tujuan penelitian. Perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini sebanyak 273 perusahaan pada laporan keuangan tahun 2010 hingga 2012. Jumlah data tersebut didasarkan pada ketersediaan dan kelengkapan data penelitian dari laporan keuangan tahunan tahun 2010 hingga 2012.

Tabel 1
Data Perusahaan yang Digunakan sebagai Sampel dalam Penelitian

Kriteria	Jumlah
Jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI 2012	136
Perusahaan yang mengalami delisting selama periode penelitian	(5)
Data yang tidak tersedia lengkap mengenai kualitas audit	(17)
Data yang tidak tersedia lengkap mengenai KAP	(23)
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel	91
Jumlah perusahaan sampel (2010 – 2012)	273

Analisis Statistik Deskriptif

Sebagai tinjauan awal terhadap data penelitian, berikut ini akan disajikan ringkasan data-data dalam bentuk statistik deskriptif untuk masing-masing variabel.

Tabel 2
Hasil Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TENURE	273	1.0000	6.0000	3.3114	1.4685
SIZE	273	24.4748	32.8365	27.8649	1.6618
LEV	273	0.0413	5.4775	0.5662	0.5544
Valid N (listwise)	273				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

	Frequency	Percent
Non Spesialis	62	22.7
Spesialis	211	77.3
Total	273	100.0

	Frequency	Percent
Unqualified	37	13.6
Qualified	236	86.4
Total	273	100.0

Data penelitian sebagaimana diringkas pada tabel 2 tersebut menunjukkan bentuk statistik deskriptif dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini yang berbentuk skala interval atau rasio.

Beberapa perusahaan menggunakan jasa audit dari KAP yang sama selama 6 tahun, namun banyak pula perusahaan yang menggunakan jasa KAP tertentu hanya sekali. Rata-rata lama hubungan dengan klien (audit tenure) dalam penelitian ini menunjukkan rata-rata selama 3,3114 tahun dengan tenure terendah selama 1 tahun dan tenure terlama sebesar 6 tahun. Audit tenure menggambarkan independensi auditor ketika melakukan jasa audit.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) yang diukur dengan menggunakan total aset (dalam bentuk transformasi logaritma natural) dari seluruh sampel penelitian selama tahun penelitian menunjukkan rata-rata sebesar 27,8649. Penggunaan transformasi logaritma natural ini disebabkan karena data awal memiliki rentang nilai minimum dan maksimum yang besar. Nilai ukuran perusahaan terendah adalah sebesar 24,4748 sedangkan ukuran perusahaan terbesar adalah sebesar 32,8365

Variabel leverage (LEV) yang dihitung dari rasio total hutang terhadap total asset menunjukkan rata-rata sebesar 0,5662. Nilai leverage di atas 0,50 menunjukkan perusahaan banyak yang menggunakan hutang dibanding modal sendirinya. Leverage terendah adalah sebesar 0,0413 dan leverage tertinggi adalah sebesar 5,4775.

Pembahasan Hasil Penelitian

Tahap akhir adalah uji koefisien regresi. Hasil pengujian koefisien regresi dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3
Hasil Uji Hipotesis

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
TENURE	,312	,133	5,510	1	,019	1,366
KAP	,633	,318	3,945	1	,047	1,882
Step 1 ^a SIZE	-,076	,115	,434	1	,510	,927
LEV	-,462	,255	3,288	1	,070	,630
Constant	3,254	3,144	1,072	1	,301	25,897

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Pengujian secara parsial terhadap variabel *audit tenure* diperoleh nilai Wald sebesar 5,510 dengan signifikansi sebesar 0,019. Dengan nilai signifikansi di bawah 0,05 maka dapat diartikan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Arah koefisien positif berarti bahwa perusahaan yang memiliki *audit tenure* yang lebih lama akan memiliki kualitas audit yang lebih baik. Hal ini sesuai dengan arah yang dihipotesiskan. Hal ini berarti bahwa **Hipotesis 1 diterima**. Adanya pengaruh positif dari *tenure* terhadap kualitas audit menunjukkan bahwa independensi auditor nampaknya tetap terjaga setelah cukup lama melakukan audit pada klien yang sama. *Audit tenure* berkaitan dengan independensi yang dimiliki auditor, dan hasil penelitian ini sejalan dengan SPAP Seksi 220 Tahun 2011 yang menyatakan bahwa dalam menjalankan tugasnya, auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen dalam memberikan jasa audit. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Al- Thuneibat *et al.*, (2011) dan penelitian Rosietta dan Wibowo (2009). Namun, sesuai dengan penelitian Jackson *et al.*, (2008) dan Ghosh dan Moon (2004), bahwa lamanya masa auditor dapat meningkatkan kualitas audit, sebagai auditor mungkin perlu waktu untuk mendapatkan keahlian dalam bisnis mereka.

Pengujian secara parsial terhadap variabel spesialisasi KAP diperoleh nilai Wald sebesar 3,945 dengan signifikansi sebesar 0,047. Dengan nilai signifikansi di bawah 0,05. Dengan demikian hal ini berarti bahwa Spesialisasi KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Arah koefisien adalah positif yang sesuai dengan arah yang dihipotesiskan. Hal ini berarti bahwa **Hipotesis 2 diterima**. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Zhou dan Elder dalam Mahdi Safari (2011) menyatakan spesialisasi industri KAP merupakan dimensi dari kualitas audit, sebab pengetahuan dan pengalaman auditor merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor, sehingga dapat meminimalisir adanya manajemen laba dan mendeteksi adanya kecurangan. Dengan adanya keahlian tersebut, kualitas audit yang dihasilkan akan semakin meningkat.

Pengujian secara parsial terhadap variabel ukuran perusahaan diperoleh nilai Wald sebesar 0,434 dengan signifikansi sebesar 0,510. Dengan nilai signifikansi di atas 0,05. Dengan demikian hal ini berarti bahwa Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa **Hipotesis 3 ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya total aset sebuah perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Pada penelitian Rossietta dan Wibowo (2009) variabel ukuran perusahaan yang diukur melalui

logaritma natural atas total aset (LnTA) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dengan proksi *earnings benchmark*. Hasil penelitian ini dapat juga diartikan bahwa kemungkinan ada perusahaan besar yang melaporkan laba yang merupakan hasil dari pengelolaan laba dan campur tangan manajemen. Salah satunya tujuannya untuk menarik kepercayaan investor.

Pengujian variabel kontrol leverage diperoleh nilai Wald sebesar 3,288 dengan signifikansi sebesar 0,070. Dengan nilai signifikansi di atas 0,05 maka berarti bahwa leverage tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan mengacu pada perumusan serta tujuan dari penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan-kesimpulan sebagai berikut :

1. *Audit Tenure* mempengaruhi kualitas audit atas pemeriksaan laporan keuangan dengan arah positif. Hal ini mengindikasikan bahwa perikatan auditor-klien yang lebih lama justru dapat meningkatkan kualitas audit.
2. Spesialisasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit atas pemeriksaan laporan keuangan pada perusahaan-perusahaan. KAP yang spesialis cenderung dapat memberikan hasil audit yang lebih berkualitas.
3. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Hasil penelitian ini memiliki keterbatasan sebagai berikut:

1. Pemilihan objek penelitian hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2012 saja. Tidak adanya laporan auditor independen pada beberapa perusahaan untuk mengukur tenure KAP sehingga sampel berkurang.
2. Variabel independen dalam penelitian ini terbatas pada *Audit Tenure*, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan. Hasil R^2 pada penelitian ini masih tergolong kecil sehingga masih banyak variabel lain yang dapat ditambahkan dan berpengaruh terhadap kualitas audit..
3. Penelitian ini terbatas pada jangka waktu tiga tahun, hasil penelitian kurang dapat mewakili hasil penelitian dalam jangka waktu yang lama.

Adapun saran yang dapat diberikan untuk penelitian-penelitian yang akan datang adalah sebagai berikut :

1. Penelitian selanjutnya mungkin dapat mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI dengan harapan mampu memberikan kesimpulan dan gambaran yang lebih valid.
2. Pengukuran kualitas audit dengan *earning surprise benchmark* menggunakan data yang lebih panjang.
3. Penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan penambahan beberapa variabel lain yang mungkin mempengaruhi kualitas audit.
4. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan proksi lain untuk pengukuran kualitas audit.

REFERENSI

- Al-Thuneibat, Ali Abedalqader, Ream Tawfiq Ibrahim Al Issa, Rana Ahmad Ata baker. 2011. "Do audit tenure and firm size contribute to audit quality?: Empirical evidence from Jordan". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26 No. 4 pp. 317-334.
- Astria, Tia. 2011. "Analisis Pengaruh Audit Tenure, Struktur Corporate Governance, dan Ukuran KAP terhadap Integritas Laporan Keuangan". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Carey, Peter dan Roger Simnett. 2006. "Audit Partner Tenure and Audit Quality". *The Accounting Review* Vol. 81, No. 3 pp. 653-676.



- DeAngelo, L. 1981a. "Auditor Independence, 'Low Balling', and Disclosure Regulation". *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 3, pp. 113-27.
- Fagbemi, T.O, Uadiale, O.M dan Noah, A.O. 2010. "The Ethics of Tax Evasion: Perceptual Evidence from Nigeria". *European Journal of Social Sciences*, 17(3),360-371.
- Ghosh, A. and Moon, D. 2004. "Auditor tenure and perceptions of audit quality". *The Accounting Review*, Vol. 80 No. 2, pp. 585-612.
- Ghozali, Prof. Dr. H. Imam, M. Com, Akt. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- 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, 265-287.
- Jackson, Andrew B. 2007. "Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality". School of Accounting The University of New South Wales, Sydney, Australia.
- Mahdi. Safari dan Momeni, Abolfazi. 2011. "Impact of Audit Quality on Earnings Management Evidence from Iran". *International Research Journal of Finance and Economics*, Issue 66.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Nasser, Abu Thahir Abdul, Emelin Abdul Wahid Setyoaji, Sharifah Nazatul Faiza Syed Mustapha Nazri, Mohammad Hudaib. 2006. "Auditor-client relationship: the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 7, 2006 pp. 724-737.
- Shockley, R. A. 1981. "Perceptions of auditors' independence: An empirical analysis". *The Accounting Review*, 56 (October): 785-800.
- Wibowo, A. dan Rossieta, H. 2009. "Faktor-faktor Determinasi Kualitas Audit - Suatu Studi dengan Pendekatan Earning Surprise Benchmark". Program Pasca Sarjana Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.