

PENGARUH ROTASI KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP), TENURE AUDIT DAN UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT

Muhammad Faisal

STIE NU Bengkulu

Abstract

Accounting is a form of accountability and conveying financial information of a company or organization to parties concerned. However, the accounting report could potentially be affected by private interests, while the users of financial reports are very concerned to receive reliable financial reports. Therefore there is a need for an independent third party to mediate the two parties (agent and principal) with different interests. The independent party is an auditor who is responsible to provide assessment and opinion statement on the fairness of the financial report presented. DeAngelo (1981) defines audit quality as "the probability of an auditor is able to find and report irregularity in client's accounting system".

This study aimed to empirically examine the effect of rotation of the public accounting firms, audit tenure, and the size of the public accounting firms on audit quality. The population of the data is the entire manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2011 to 2016.

This study used purposive sampling method to select sample from the population. Based on this method, sample of 51 manufacturing firms were obtained from the period 2011-2016. The multiple linear regression was used to analysis data. Proxy measurements for audit quality is using discretionary accrual Kaznsnik model (1999).

The results of multiple regression analysis show that the size of public accounting firm positively affecting on audit quality while the rotation of the public accounting firms and audit tenure has no effect on audit quality.

Keywords: Auditor rotation, audit tenure, size of the public accounting firms, audit quality, discretionary accrual.

1. Pendahuluan

Audit merupakan rangkaian proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti mengenai informasi yang digunakan dalam menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi dengan kriteria yang telah ditetapkan (Arens dan Loebbecke, 2000). Seiring dengan semakin majunya perekonomian, para stakeholder pun dituntut dapat memberikan keputusan ekonomi yang efektif dan efisien guna kelanjutan usaha dan bisnisnya di masa depan (going concern). Audit berkualitas menjadi sangat dibutuhkan guna meningkatkan kredibilitas laporan keuangan sebagai media informasi yang dapat mengurangi resiko informasi yang tidak kredibel bagi para pengguna laporan keuangan (Mgbame, et al. 2012).

Kualitas audit yang baik mampu mengurangi ketidaksiharan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik. Kualitas ini tidak lepas dari campur tangan auditor yang dituntut memiliki sikap independen dan memiliki kemampuan yang baik. DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit adalah nilai probabilitas auditor akan menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan pelanggaran tersebut. Berkualitas atau tidaknya pekerjaan auditor akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh para stakeholder.

Kantor Akuntan Publik merupakan pihak independen yang mampu menjembatani kepentingan principal (pemilik) dan agen (manajemen) sehingga KAP diharapkan dapat memberikan laporan

keuangan auditan yang berkualitas. Transparansi, independensi dan akuntabilitas dapat tercermin dalam laporan keuangan yang diaudit oleh KAP sehingga dapat memberikan informasi yang jelas mengenai keadaan perusahaan. Kualitas audit yang baik dapat memberikan stakeholder input dalam pengambilan keputusan. Namun apabila kualitas audit yang dihasilkan rendah hal ini akan menyebabkan terjadinya kesalahan fatal dalam pengambilan keputusan oleh stakeholder sehingga akan mempengaruhi proses bisnis perusahaan.

Berpendang dari skandal akuntansi dan laporan keuangan pada perusahaan Enron di Amerika Serikat memperkuat argumen dan juga menyebabkan kepercayaan publik menurun terhadap kualitas audit. Enron merupakan perusahaan terkemuka di Amerika Serikat dan KAP Arthur Andersen merupakan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang termasuk dalam jajaran big five. KAP Arthur Andersen telah melakukan audit perusahaan Enron dengan rentang waktu yang panjang selama 16 tahun (Economist, 2001 dalam Sugiri & Febrianto, 2011). Masa penugasan yang lama antara perusahaan Enron dan KAP Arthur Andersen menyebabkan independensi dari KAP Arthur Andersen diragukan. Lamanya masa perikatan ini dapat menimbulkan keterikatan emosional dan hubungan yang lebih dekat sehingga KAP Arthur Andersen tidak lagi menjadi independen dalam memberikan opini kepada Enron. Kasus Enron memberikan dampak terhadap perubahan tatanan kondisi dan regulasi praktik bisnis di Amerika Serikat. Sehingga pemerintah Amerika Serikat merespon dengan menerbitkan Undang-undang Sarbanes Oxley Act (Sarbox) yang bertujuan untuk melindungi para investor dengan cara meningkatkan akurasi dan reliabilitas pengungkapan perusahaan publik.

Di Indonesia skandal akuntansi juga terjadi, skandal ini melibatkan sembilan dari sepuluh KAP yang melakukan audit terhadap sekitar 36 bank bermasalah antara tahun 1995 hingga 1997 (Harian Kompas, 20 April 2001). Berdasarkan temuan BPKP, sembilan dari sepuluh KAP yang melakukan audit tidak melakukan pemeriksaan sesuai dengan standar audit. Hasil audit tersebut ternyata tidak sesuai dengan kenyataannya sehingga akibatnya mayoritas bank-bank yang diaudit tersebut termasuk di antara bank-bank yang dibekukan kegiatan usahanya oleh pemerintah sekitar tahun 1999.

Mengantisipasi skandal akuntansi di masa mendatang agar tidak terulang kembali, perlu adanya perhatian khusus mengenai bagaimana meningkatkan independensi sehingga transparansi dan akuntabilitas terhadap stakeholder semakin baik. Regulasi yang diterapkan di Amerika Serikat, salah satunya mengenai kebijakan rotasi audit yang tertuang dalam Sarbox berisi regulasi tentang masa penugasan rekan audit (tenure audit). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi Akuntan Publik tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun. Bapepam-LK melalui Peraturan VIII.A.2 tanggal 12 November 2002 juga mulai memberlakukan rotasi KAP dengan masa cooling-off selama 3 tahun.

Gietzmann dan Sen (2002) menemukan dengan adanya peraturan rotasi akan meningkatkan independensi auditor namun terdapat biaya yang tinggi pada beberapa klien besar. Melalui upaya peningkatan independensi auditor, kualitas audit yang dilakukan pun dapat dihindari dari adanya penurunan-penurunan karena kesalahan audit yang disebabkan oleh auditor yang tidak independen.

Hubungan positif tenure audit dan kualitas audit didukung oleh beberapa peneliti seperti De Angelo (1981) yang menyatakan bahwa independensi auditor akan lebih rendah pada tahun-tahun awal masa perikatan dikarenakan auditor memiliki kecenderungan untuk berusaha mempertahankan kliennya. Pada penelitian Geiger dan Raghunandan (2002) menemukan adanya kegagalan audit pada tahun-tahun awal audit kliennya. Oleh karena itu, kualitas audit akan semakin baik jika semakin panjang tenurnya (Johnson et al., 2002; Myers et al., 2003; Gosh and Moon, 2005) dan auditor akan lebih memahami kliennya serta kualitas laporan keuangan semakin baik.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit dalam penelitian ini adalah ukuran KAP. DeAngelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dilihat dari ukuran KAP yang melakukan audit. KAP besar (Big 4 accounting firms) diyakini melakukan audit lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (Non-Big 4 accounting firms).

Berdasarkan uraian diatas maka penelitian ini membahas mengenai faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit dimana faktor-faktor tersebut adalah rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP), tenure audit dan ukuran Kantor Akuntan Publik. Sesuai dengan penjelasan ini maka judul penelitian ini adalah “Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP), Tenure Audit dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit”.

2. Tinjauan Pustaka

2.1. Agency Theory

Teori keagenan menurut Jensen dan Meckling (1976) adalah teori yang menghubungkan antara agen (pengelola perusahaan) dengan prinsipal (pemilik perusahaan), yang terikat dalam kontrak. Hubungan antara agen dengan prinsipal yaitu agen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan dan mengambil keputusan dan prinsipal adalah pihak yang mengevaluasi kinerja dari agen. Jadi, agen sebagai pengelola perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kinerjanya kepada prinsipal. Salah satu informasi yang dilaporkan oleh agen kepada prinsipal yaitu mengenai laporan keuangan perusahaan guna kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen.

Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai prinsipal, dan CEO (Chief Executive Officer) sebagai agen mereka. Pemegang saham mempekerjakan CEO untuk bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal (Indriani 2010). Prinsipal selaku investor bekerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen atau manajemen perusahaan untuk menginvestasikan keuangan mereka. Cara dalam mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih reliable (dapat dipercaya) diperlukan pengujian.

Menurut Sulistiarini dan Sudarno (2012) Kedua belah pihak baik prinsipal maupun agen ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya dan ingin terhindar dari resiko yang kemungkinan terjadi. Menurut Novianti (2012) upaya pemegang saham dalam mempercayakan pengelolaan perusahaan kepada manajer, ini akan menyebabkan adanya keterbatasan akses yang dimiliki oleh pemegang saham atas pengelolaan perusahaan akan menjadi terbatas dan tidak sebesar akses yang dimiliki oleh manajer. Keterbatasan akses informasi ini mengakibatkan pemegang saham memiliki kesulitan untuk mengamati perilaku manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Karena sifat itulah, dibutuhkan seorang auditor yang independen sebagai penengah antara hubungan prinsipal dengan agen. Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor sebelum menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomis. Keputusan ekonomis pengguna laporan auditor diantaranya adalah memberi kredit atau pinjaman, investasi, merger, akuisisi dan lain sebagainya. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen sehingga menghasilkan audit yang berkualitas.

Kualitas audit merupakan indikator utama dalam pemilihan auditor menurut Palmrose (1984); Healy dan Lys (1986). Maksudnya adalah kualitas pelayanan jasa auditor yang diberikan kepada klien merupakan dasar pertimbangan utama dalam memilih auditor. Konsistensi dengan teori keagenan, manajemen perusahaan selalu ingin memuaskan keinginan investor dengan memilih auditor yang dapat merefleksikan citra manajemen yang baik dimata investor.

Mautz dan Sharaf (1961) menyatakan bahwa masalah yang perlu diperhatikan adalah jika auditor dipertahankan dalam jangka waktu lama, kemungkinan besar auditor tersebut akan merasa nyaman sehingga objektivitas audit akan terganggu. Kontrak audit jangka panjang akan menimbulkan kedekatan dan loyalitas auditor dengan klien. Hal ini akan menurunkan independensi auditor. Adanya masalah keagenan dari sisi auditor dimana auditor memiliki kepentingan untuk mempertahankan dan

meningkatkan pendapatan jasa auditornya dengan memenuhi keinginan klien yang di audit, terutama klien yang telah lama di auditnya.

2.2. Audit

Menurut Arens et, al. (2009) auditing adalah pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi dalam laporan keuangan dengan kriteria-kriteria standar pelaporan tertentu yang telah ditetapkan.

Sedangkan menurut Agoes (2004), audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Boynton, et, al. (2001) memiliki definisi audit yang lebih komprehensif, yaitu sebuah proses sistematis dalam pengumpulan dan pengevaluasian bukti secara objektif terkait asersi atas aksi dan kejadian ekonomi untuk memberikan keyakinan pada tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasil dengan pihak-pihak yang berkepentingan..

2.3. Kualitas Audit

Kualitas audit menurut DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan. Wallace (2003) berpendapat kualitas audit yang sesungguhnya adalah kemampuan audit untuk mengurangi noise dan bias serta meningkatkan ketepatan data akuntansi. Sedangkan definisi lain menurut Beatty (1989) yaitu ketepatan informasi yang dilaporkan oleh auditor dan tingkat ketaatan audit terhadap standar audit.

Dimensi kualitas audit ditentukan oleh kompetensi dan independensi. Keberanian auditor untuk melaporkan kesalahan yang pada laporan keuangan tergantung pada independensi auditor sedangkan kompetensi auditor menentukan peluang mendeteksi kesalahan (DeAngelo, 1981). Kompetensi diukur dari kemampuan auditor, misalnya tingkat pengalaman, spesialisasi, dan lain-lain. Sedangkan independensi diukur sejauh mana auditor dapat bersikap independen dalam melakukan proses audit dan memberikan opini audit.

Watkins dkk. (2004) menyebutkan bahwa kepemilikan sumber daya tidak lebih penting daripada penggunaan sumber daya tersebut. Sebuah kantor akuntan besar tidak akan lebih berkualitas dibandingkan dengan kantor akuntan yang lebih kecil jika sumber daya yang dimiliki tidak digunakan untuk memberikan pendapat secara independen. Seperti kasus perusahaan Enron dan KAP Arthur Andersen merupakan salah satu buktinya. KAP Arthur Andersen ketika menjadi auditor Enron adalah sebuah kantor akuntan besar dengan sumber daya yang juga besar, namun tidak terbukti digunakan secara independen. Selanjutnya Watkins dkk. (2004) juga menyebutkan bahwa pengertian kualitas audit yang dimaksud oleh banyak peneliti sebelumnya hanyalah kualitas persepsian, bukan kualitas aktual. Sehingga peneliti tidak menggunakan Ukuran KAP sebagai suatu proksi pengukuran dari kualitas audit.

Kualitas audit dapat diukur dengan berbagai pendekatan. Pada penelitian ini digunakan adalah kualitas laba (Al-Thuneibat et al. 2011). Kualitas laba sering kali dikaitkan dengan kualitas audit laporan keuangan. Menentukan apakah angka-angka yang tertera pada laporan keuangan sudah disajikan secara wajar dan sudah mencerminkan keadaan yang sesungguhnya dari hasil operasi perusahaan serta kondisi keuangan perusahaan yang bersangkutan merupakan tujuan dari auditor eksternal. Menurut Chen et al. (2004), jika kualitas audit yang dihasilkan sifatnya "poor", maka angka laba yang dihasilkan akan cenderung mengandung akun-akun yang kurang tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan. Oleh karena itu, kualitas laba digunakan sebagai proksi dari kualitas audit.

2.4. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Adanya peraturan yang mengatur mengenai rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) menyebabkan timbulnya kewajiban bagi perusahaan (klien) untuk melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik dalam pemberian jasa audit atas laporan keuangan. Pergantian Kantor Akuntan Publik dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian KAP yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat (mandatory) dan pergantian KAP yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi (voluntary), Rotasi KAP secara sukarela dilakukan apabila klien mengganti KAP ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya melakukan rotasi KAP (Susan dan Trisnawati, 2011).

Pada beberapa negara demi menjaga independensi Akuntan Publik pemerintah mengeluarkan aturan mengenai rotasi Kantor Akuntan Publik seperti di Amerika Serikat. Di negara tersebut kewajiban rotasi Kantor Akuntan Publik diatur dalam Undang-Undang Sarbanes-Oxley Act. Peraturan ini mewajibkan agar Kantor Akuntan Publik yang mengaudit semua perusahaan publik di rotasi setiap 7 (tujuh) tahun sekali.

Sedangkan di Indonesia juga berlaku Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik maupun KAP. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan KAP dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

Peraturan mengenai rotasi KAP pertama kali diberlakukan sejak tahun 2002 melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 yang dirubah dengan KMK Nomor 359/KMK/06/2004 tentang Jasa Akuntan Publik merupakan KMK yang banyak mengundang perhatian dan pro-kontra dari para akuntan praktisi. Pada prakteknya peraturan mengenai rotasi KAP menjadi tidak efektif, bahkan hanya merupakan peraturan belaka (rotasi semu). Hal ini disebabkan karena adanya peraturan berikutnya, yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

2.5. Audit Tenure

Myers et al. (2003) menyatakan bahwa tenure audit adalah jumlah tahun auditor tinggal bekerja dalam sebuah perusahaan (klien). Dalam penelitian ini, tenure audit diukur dengan menghitung jumlah tahun perikatan dimana auditor dari KAP yang sama melakukan perikatan audit. Tenure audit menjadi perdebatan pada saat tenure audit yang dilakukan secara singkat dan tenure audit yang dilakukan dalam jangka waktu lama. Tenure audit sendiri dapat berdampak pada kinerja auditor pada perusahaan klien seperti hubungan emosional auditor-klien, independensi, profesionalisme kerja, kompetensi, dsb (Hamid, 2013).

2.6. Ukuran KAP

Ukuran KAP menunjukkan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan melaksanakan audit secara profesional, sebab KAP besar (Big) 4 kurang tergantung secara ekonomi kepada klien. KAP besar juga cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil (non Big 4). Ukuran KAP dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan kelompok auditor Big 4 dan non Big 4. Empat KAP lokal yang berafiliasi dengan The Big Four Auditors yaitu:

1. KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja berafiliasi dengan Ernst & Young,
2. KAP Osman Bing Satrio dan Rekan berafiliasi dengan Deloitte Touche Tohmatsu,
3. KAP Siddharta dan Widjaja berafiliasi dengan KPMG,
4. KAP Tanudireja Wibisana & Rekan berafiliasi dengan Pricewaterhouse Coopers.

2.7. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan dengan berbagai cara antara lain dinyatakan dengan total aktiva, nilai pasar saham, dan lain-lain. Penelitian terdahulu menemukan ukuran perusahaan secara negatif signifikan mempengaruhi besaran akrual diskresioner perusahaan (Siregar, 2005). Lyss dan Watt (1994) berpendapat bahwa semakin buruk kondisi informasi asimetri pada suatu perusahaan, semakin leluasa manajer untuk mengambil keputusan tanpa terdeteksi oleh sistem pengendalian organisasi. Selain itu penelitian-penelitian terdahulu (Lyss dan Watt, 1994, Shu, 1999) menemukan adanya hubungan positif antara ukuran perusahaan dengan risiko litigasi sehingga memotivasi perusahaan besar untuk meningkatkan transparansi dalam pelaporan keuangan yang berarti memudahkan auditor untuk mengaudit perusahaan sehingga hubungannya dengan kualitas audit positif.

3. Metode Penelitian

3.1. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

3.1.1. Kualitas Audit

Kualitas audit yang diproksikan dengan manajemen laba. Pada penelitian ini, pengukuran kualitas audit diukur dengan cara mengukur tingkat akrual diskresioner yang merupakan proksi dari kualitas laba. Wardhani (2009) menyatakan laba yang berkualitas jika memenuhi beberapa kondisi yaitu bersifat netral, mampu untuk di prediksi, disajikan tepat waktu, disajikan secara jujur, dan mengedepankan prinsip konservatisme.

3.1.2. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Variabel Independen Rotasi Kantor Akuntan Publik dinyatakan dengan lambang variabel RKAP. Variabel ini digunakan untuk menggambarkan mekanisme tingkat perputaran (rotasi) berkala Kantor Akuntan Publik perusahaan. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) diukur menggunakan variabel dummy yakni diberi angka 1 jika terjadi rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam suatu periode observasi dan diberi angka 0 jika tidak terjadi rotasi KAP

3.1.3. Tenure audit

Tenure audit merupakan masa perikatan auditor yang memberikan jasa audit dengan jangka waktu yang telah disepakati terhadap kliennya. Tenure audit dalam penelitian ini menggunakan skala interval (dalam satuan tahun) sesuai dengan lamanya hubungan Kantor Akuntan Publik dengan perusahaan. Tenure audit diukur dengan cara menghitung jumlah tahun perikatan dimana KAP yang sama melakukan perikatan audit. Informasi ini dilihat di laporan auditor independen selama beberapa tahun untuk memastikan lamanya perikatan KAP yang mengaudit perusahaan tersebut

3.1.4. Ukuran KAP

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan Big 4 dan KAP yang tidak berafiliasi dengan Big 4. Variabel Ukuran KAP diukur dengan menggunakan dummy variabel. Jika perusahaan diaudit oleh KAP Big 4 maka akan diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP non Big 4 maka diberikan nilai 0.

3.1.5. Ukuran Perusahaan

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Sudarmadji dan Sularto, 2007) ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Terdapat berbagai proksi yang biasanya

digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu jumlah karyawan, total aset, jumlah penjualan, dan kapitalisasi pasar. Semakin besar aset maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat.

Menurut Siregar et al (2011) ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural total aset akhir periode. Menurut penelitian yang dilakukan Myers et al (2003) menyatakan bahwa faktor ukuran perusahaan dengan indikator total aktiva memiliki pengaruh positif.

3.2. Metode Pengambilan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011 sampai 2016. Metode sampel yang digunakan adalah metode purposive sampling yaitu pemilihan sampel secara tidak acak yang informasinya diperoleh dengan menggunakan pertimbangan tertentu disesuaikan dengan tujuan atau masalah dalam penelitian. Alasan penggunaan metode purposive sampling didasari pertimbangan agar sampel data yang dipilih memenuhi kriteria untuk diuji

3.3. Analisis Data.

Analisis regresi dalam penelitian ini menggunakan 2SLS (*Two Stage Last Square*) dalam aplikasi Eviews. Model persamaan regresi yang akan diteliti dalam pengujian hipotesis adalah sebagai berikut :

$$\text{OREC} = \beta_0 + \beta_1\text{ETR} + \beta_2\text{ROA} + \beta_3\text{SIZE} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{BIG4} + \beta_6\text{KOMIND} + \beta_7\text{CEO_DIR} + \beta_8\text{AGE} + \varepsilon \dots (1)$$

$$\text{NOREC1} = \beta_0 + \beta_1\text{ETR} + \beta_2\text{ROA} + \beta_3\text{SIZE} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{BIG4} + \beta_6\text{KOMIND} + \beta_7\text{CEO_DIR} + \beta_8\text{AGE} + \varepsilon \dots (2)$$

$$\text{NOREC2} = \beta_0 + \beta_1\text{ETR} + \beta_2\text{ROA} + \beta_3\text{SIZE} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{BIG4} + \beta_6\text{KOMIND} + \beta_7\text{CEO_DIR} + \beta_8\text{AGE} + \varepsilon \dots (3)$$

$$\text{Tobin's Q} = \beta_0 + \beta_1\text{ETR} + \beta_2\text{HCR} + \beta_3\text{ETR*HCR} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{SIZE} + \beta_6\text{ROA} + \beta_7\text{INST} + \varepsilon \dots (4)$$

$$\text{Tobin's Q} = \beta_0 + \beta_1\text{ETR} + \beta_2\text{POLCON} + \beta_3\text{ETR*POLCON} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{SIZE} + \beta_6\text{ROA} + \beta_7\text{INST} + \varepsilon \dots (5)$$

Keterangan :

OREC = Total piutang lain-lain pihak berelasi

NOREC1 = Total piutang lain-lain pihak berelasi bersih

NOREC2 = Total piutang pihak berelasi bersih

POLCON = Perusahaan yang memilikihubungan *political connection*

Tobin's Q = *MVE* dan total hutang terhadap total aset

β_0 = Koefisien Independen

ETR = Perbedaan tetap antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal

ROA = Return on asset

LEV = Leverage yang dihitung dengan total hutang terhadap total aset

HCR = Korelasi antara penghindaran pajak dengan *tunneling*

SIZE = Ukuran perusahaan yang dihitung dengan logaritma natural total aset

BIG4 = Perusahaan yang diaudit oleh salah satu *BIG4* auditor

KOMIND = Rasio komisaris independen terhadap jumlah dewan komisaris

CEO_DIR = mengukur pergantian *CEO (Chief Executive Officer)*

AGE = Berapa lama perusahaan berdiri setelah *listed*

INTS = Aset tak berwujud terhadap total aset

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1. Deskriptif Statistik

Berdasarkan model Kasznik (1999), perusahaan di Indonesia memiliki nilai rata-rata akrual diskresioner sebesar 0.0025 total aset tahun sebelumnya. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit

sudah sangat baik dengan kecilnya tingkat pengelolaan akrual oleh perusahaan. Standar deviasi untuk akrual diskresioner sebesar 0.07445. Hal ini menunjukkan besaran akrual diskresioner antara suatu perusahaan dengan perusahaan lainnya relatif bervariasi. Rentang nilai minimum akrual diskresioner sebesar -0.36 dan nilai maksimum 0.21

Table 1. Deskriptif Statistik

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Panel A variabel kontinu				
DA	-.36	.21	.0025	.07445
Rotasi_KAP	0	1	.24	.428
Tenure	1	6	2.83	1.507
Ukuran_KAP	0	1	.47	.500
LNTotalAset	11.60	18.34	14.4551	1.57561
Panel B. Variabel Kategori				
Kategori	Jumlah	Persentase		
Rotasi KAP	227	75.9%		
Tidak Rotasi KAP	72	24.1%		
Total	299	100		
Big4	159	53.2%		
Non Big4	140	46.8%		
Total	299	100		

Data mengenai variabel rotasi Kantor Akuntan Publik (RKAP) diukur berdasarkan ada atau tidaknya pergantian KAP yang melakukan audit pada perusahaan. Variabel rotasi KAP merupakan variabel dummy sehingga nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai minimum mewakili tidak adanya rotasi KAP pada periode tersebut dan nilai maksimum mewakili adanya pergantian KAP yang melakukan audit pada suatu perusahaan.

Variabel tenure audit (TENURE) yang mendeskripsikan lamanya masa perikatan audit antara KAP dengan klien menunjukkan bahwa tenure audit memiliki rata-rata sebesar 2,83 dengan nilai minimum sebesar 1 dan nilai maksimum sebesar 6. Artinya rata-rata sebuah KAP mengaudit perusahaan manufaktur yang sama selama 3 tahunan dan paling lama KAP mengaudit perusahaan manufaktur yang sama selama 6 tahun.

Variabel ukuran Kantor Akuntan Publik (UKAP) diukur berdasarkan besar kecilnya KAP yang dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan big four dan KAP yang tidak berafiliasi dengan big four. Variabel ukuran KAP merupakan variabel dummy sehingga nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai minimum mewakili KAP kecil (non big four) dan nilai maksimum mewakili KAP besar (big four).

Variabel ukuran perusahaan (FSIZE) pada penelitian ini diukur melalui jumlah total asset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan yang memiliki nilai ukuran perusahaan tertinggi 18,34 atau nilai asset tertinggi sebesar Rp918.315.526.000 yaitu PT Indofood CBP Tbk sedangkan perusahaan yang nilai ukuran perusahaan terendah 11,60 atau nilai asset terendah sebesar Rp118.716.000 yaitu PT. Beton Jaya. Sedangkan nilai rata-rata ukuran perusahaan manufaktur di Indonesia adalah 14.455 dengan standar deviasi 1.576.

4.2. Hasil dan pembahasan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki t hitung sebesar -1,579 dan tingkat signifikansi sebesar 0,115. Hal ini berarti bahwa rotasi Kantor Akuntan Publik (RKAP) tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit. Sementara itu, tenure audit (TENURE) memiliki t hitung sebesar -0,247 dan tingkat signifikansi sebesar 0,805. Hasil ini mengindikasikan bahwa tenure Audit (TENURE) tidak berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit. Ukuran Kantor Akuntan Publik

(UKAP) memiliki t hitung sebesar 2,117 dan tingkat signifikansi sebesar 0,035. Hasil ini menunjukkan bahwa Ukuran Kantor Akuntan Publik (UKAP) berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

5. Kesimpulan

Hasil Penelitian ini membuktikan bahwa rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti adanya regulasi yang mengatur mengenai perlu adanya pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) terbukti tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil Penelitian ini juga membuktikan bahwa tenure audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa dengan adanya pembatasan masa perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) selama 6 tahun terhadap klien terbukti tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil Penelitian ini juga membuktikan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lebih besar (big four) dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik ketimbang Kantor Akuntan Publik yang kecil (non big four)

Daftar Pustaka

- Agoes, Sukrisno. (2004). Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik. Edisi Ketiga. Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- Al-Thuneibat, A.A., Al Issa, R.T.I. and Baker, R.A.A. (2011), "Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26, pp. 317-334.
- Arens, Alvin A., dan James K. Loebbecke, (2000). *Auditing An Integrated Approach*, Alih Bahasa Amir Abadi Jusuf, Eighth, Jilid 1, Prentice – Hall International, Inc, New York.
- Arrunada, Benito dan Paz-Ares Candido. (1997). "Mandatory Rotation of Company Auditors: A Critical Examination." *International Review of Law and Economics* 17:31-61.
- Beatty, R.P. and Ritter, J.R. (1986). "Investment Banking, Reputation and the Underpricing of Initial Public Offerings", *Journal of Financial Economics*, 15:1, pp.213-232.
- Becker, B. & Gerhart, B. (1996), The impact of human resource management on organizational performance: progress and prospects. *Academy of Management Journal*. 39(4), 779-801.
- Boynton, William C. Johnson., Raymond N. and Kell, Walter G (2001). "Modern Auditing", Edisi Ketujuh, Jilid 2, Erlangga, Jakarta.
- Carcello, J.V., & Nagy A.L., (2004), —Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol.23 (2): Pp. 55-69.
- Carey, Peter. Simnett, Roger. (2006). Audit Partnet Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review*.
- Chi, W., (2009). Mandatory Audit-Partner Rotation, Audit Quality and Market Perception: Evidence from Taiwan www.ssm.com.
- Choi, J., F. Kim, J. Kim, and Y. Zang. (2010). Audit office size, audit quality and audit pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 29. No. 1 May. Pp 73-97.
- DeAngelo, LE. (1981). Auditor Size and Auditor Quality. *Journal of Accounting and Economics*, Dec, Vol.3, No.3:183-199.
- Fitriany. (2011). Pengaruh tenure, rotasi dan spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap kualitas audit: perbandingan sebelum dan sesudah regulasi rotasi KAP di Indonesia. Depok. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Indonesia.
- Ghozali, Imam. (2006). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Cetakan Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Healy, P. (1986). Discussion of a Market-based Evaluation of Discretionary Accrual Models. *Journal of Accounting Research* 34.
- Himawan dan Emarila, (2010). "Pengaruh Persepsi Auditor atas Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit terhadap Umur Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta", Volume 13 Nomor 3.
- Hoyle, Eric. (1978). *The Role of Teacher*. Rotledge & Kegan Paul, New York.
- Indriani, Yohana. (2010). Pengaruh Kualitas Auditor, Corporate Governance, Leverage dan Kinerja Keuangan Terhadap Manajemen Laba. Skripsi Universitas Diponegoro: Semarang.
- Jensen, M. and Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Manajerial Behaviour, Agency Costs, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3(4), 305-360.
- Jones, J.J. (1991). Earning Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research* 29 No. 2: 193-228.
- Kurniasih, Margi, (2014). "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Go Public Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2012)", Skripsi Program Akuntansi UNDIP, Semarang.
- Keown, Arthur J. et al, (2010). "Manajemen Keuangan" , PT Indeks, Jakarta.

-
- Marshal, Geiger, and K. Raghunandan. (2002). Going-Concern Opinions in the "New" Legal Environment. American Accounting Association, Accounting Horizons. Vol. 16 No. 1.
- Mautz, R.K., Ph.d., CPA, Hussein A. Sharaf, Ph.d. (1980). The philosophy of Auditing. Cetakan ke-10. American Accounting Association. Florida. United States of America.
- Mgbame, et al. (2012). "Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis." European Journal of Business and Management, Vol.4, No.7, pp. 154-159.
- Myers, J., L., A. Myers, dan T. C. Omer. (2003). "Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation?". The Accounting Review (July): pp.779-799.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan.
- Rahman, A. dan B. Siregar. (2012). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 15.
- Rahmawati, D., dan Winarna, J.. (2002). Peran Pengajaran Auditing terhadap Pengurangan Expectation Gap: Dalam Isu Peran Auditor dan Aturan serta Larangan pada Kantor Akuntan Publik. Jurnal Akuntansi dan Bisnis, (7)2.
- Reynolds, K.J. and J.R. Francis. (2001). Does Size Matter? The Influence of Large Clients on Office-Level Auditor Reporting Decisions. Journal of Accounting and Economics, 30 (3), 375-400.
- Scott, William R, (2009). Financial Accounting Theory. Fifth Edition. Canada Prentice Hall.
- Sekaran, Uma (2003), Research Methods For Business: A Skill Building Approach, New York-USA: John Wiley and Sons, Inc.
- Skandal akuntansi sembilan dari sepuluh KAP yang melakukan audit terhadap 36 bank bermasalah antara tahun 1995 hingga 1997 (2001) (Online) tersedia di World Wide Web: <http://www.kompas.com//>.
- St. Pierre, K. and Anderson. J. (1984). An Analysis of Factors Associated with Lawsuits Against Public Accountants. The Accounting Review 59(1), 242-263.
- Sugiri, S., & Febrianto, R., (2011), Does Mandatory Auditor Rotation Increase Audit Quality? A Test of Indonesian Ministry of Finance's Decree Effectiveness. Simposium Nasional Akuntansi 14, Banda Aceh.
- Sulistiarini, Sudarno. (2012). "Analisis Faktor-Faktor Pergantian Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Periode 2006-2010)". Diponegoro Journal Of Accounting, vol. 1 No.2.
- Wardhani, Mari. (2010). "Praktik Intellectual Capital Disclosure Perusahaan yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia". JAAI. 14, (1),71-85
- Watts, R. dan Zimmerman, J. (1986). Positive Accounting Theory. New York, NY: Prentice Hall.