

**PENGARUH *AUDIT TENURE*, ROTASI AUDIT, UKURAN
KAP, DAN UKURAN PERUSAHAAN KLIEN
TERHADAP KUALITAS AUDIT**

ARTIKEL ILMIAH

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian
Program Pendidikan Sarjana
Program Studi Akuntansi



Oleh :

DESI FRIDA PRIYANTI
NIM : 2014310116

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS
S U R A B A Y A
2018**

PERSETUJUAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Desi Frida Priyanti
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 23 Desember 1994
N.I.M. : 2014310116
Program Studi : Akuntansi
Program Pendidikan : Sarjana
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan
Judul : Pengaruh *Audit Tenure*, Rotasi Audit, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing,
Tanggal: 12 September 2018


(Nurul Hasanah Uswati Dewi, SE, M.Si., CTA)

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi,
Tanggal: 13 September 2018


(Dr. Luciana Spica Almilialia S.E., M.Si., OIA., CPSAK)

PENGARUH AUDIT TENURE, ROTASI AUDIT, UKURAN KAP, DAN UKURAN PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP KUALITAS AUDIT

Desi Frida Priyanti

STIE Perbanas Surabaya

Email : desifrida.p@gmail.com

Jl. Wonorejo Timur 16 Surabaya 60296, Indonesia

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the influence of audit tenure, audit rotation, size of public accounting firm, and size of client company of audit quality. Audit quality's proxy is earnings quality which is measured by the level of discretionary accrual model modified Jones, while audit tenure is measured by counting the year in which the same auditors has made an engagement with the auditee, audit rotation and size of public accounting firm are measured by dummy variable, and size of client company is measured by the growth of total assets. The population in this study consists of listed go public service companies, especially the telecommunications and retail sectors in Indonesia Stock Exchange in year 2012-2017. Sampling method used is purposive sampling. In the research, the total of the sample is 30 companies, after data observation then, there are 73 samples that included outlier should be excluded from samples of observation. So, the final amounts of the sample are 107 data. Multiple linear regression used to be analysis technique. The empirical result of this study show that audit tenure, audit rotation, size of public accounting firm, and size of client company have significant influenced of audit quality. Audit tenure and size of public accounting firm have no significant effect on audit quality, while audit rotation and size of client company have positive effect on audit quality.

Key words : *audit tenure, audit rotation, size of public accounting firm, size of client company, and audit quality*

PENDAHULUAN

Seiring dengan perkembangan perekonomian yang pesat maka perusahaan multinasional maupun internasional semakin bersaing menyajikan laporan keuangan yang berkualitas. Penyajian laporan keuangan yang berkualitas tersebut dapat digunakan pihak internal sebagai alat pertimbangan untuk pengambilan keputusan baik jangka pendek dan jangka panjang, lalu laporan keuangan juga dapat digunakan pihak eksternal (investor, kreditor, masyarakat, pemerintah, dsb) sebagai alat menilai kondisi dan memberikan penilaian kepada perusahaan tersebut.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) per 1 Januari 2017, laporan keuangan harus memiliki karakteristik berupa *understandability* (mudah dipahami), *relevan* (sebenarnya), *reliability* (keandalan), dan *comparability* (dapat dibandingkan). Namun, untuk mengukur dan menilai laporan keuangan telah memenuhi karakteristik yang telah ditetapkan oleh IAI dibutuhkan pihak ketiga yang dinilai mampu untuk melakukan penilaian. Pihak ketiga ialah auditor independen, mereka bertanggungjawab untuk merencanakan

dan melakukan audit sehingga memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang telah diaudit berkualitas dan bebas dari salah saji material baik disengaja maupun tidak disengaja

Menurut Tandiontong (2015:225) menjelaskan kualitas audit sebagai probabilitas kemampuan untuk mendeteksi dan keinginan (*willingness*) seorang auditor untuk melaporkan dan mengungkapkan kesalahan ataupun salah saji material di dalam sistem akuntansi yang digunakan oleh kliennya. Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) mengemukakan bahwa audit yang dilakukan auditor saat pemeriksaan dapat dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar *auditing* yang telah ditetapkan oleh IAPI dan standar pengendalian mutu yang relevan.

Pada 2014-2017 terjadi beberapa kasus besar sehingga mengakibatkan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor independen mendapat sorotan masyarakat dikarenakan kepercayaan masyarakat terhadap kualitas audit yang dilakukan auditor independen menurun. Kasus yang terjadi pada 2014 yang melibatkan perusahaan retail TESCO dengan KAP PWC yang telah lama menjalin hubungan lebih dari 31 tahun, dimana TESCO melakukan *overstatement* terhadap laba sebesar 263 juta poundsterling lebih tinggi dari laba seharusnya. Walaupun pihak auditor KAP PWC mengetahui salah saji pada laba yang disajikan oleh TESCO tetapi mereka dengan sengaja menutupi salah saji tersebut dan tetap memberikan opini wajar tanpa pengecualian terhadap laporan keuangan yang disajikan dengan alasan agar pihak PWC dapat memenangkan tender audit berikutnya (www.businessnews.id, 2014)

Kasus berikutnya terjadi pada triwulan kedua tahun 2017, British Telecom dan KAP PWC. Perusahaan multinasional Inggris mengalami kecurangan (*fraud*) akuntansi yang terjadi di salah satu lini usahanya di Italia,

kecurangan tersebut gagal dideteksi oleh KAP PWC justru berhasil dideteksi oleh *whistleblower* yang dilanjutkan oleh penyelidikan forensik oleh KAP KPMG (www.wartaekonomi.co.id, 2017). Kasus terakhir terjadi pada awal tahun 2017 yang melibatkan mitra KAP Ernst and Young (EY) di Indonesia yaitu KAP Purwanto, Suherman, & Surja. Kasus ini berawal karena KAP Purwanto, Suherman, & Surja dinilai gagal melakukan audit atas laporan keuangan kliennya oleh regulator Amerika Serikat, kegagalan ini terjadi akibat pemberian opini KAP Purwanto kepada perusahaan telekomunikasi (Indosat) tersebut tanpa didukung bukti audit yang memadai (www.bisnis.tempo.com, 2017).

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit seorang auditor dari internal (dalam diri) auditor maupun faktor eksternal yang berada diluar kuasa auditor. Penelitian ini berfokus pada faktor eksternal yang mempengaruhi kualitas audit yaitu *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien sebagai variabel independen pada penelitian ini serta kualitas audit sebagai variabel dependen.

Audit tenure ialah jangka waktu penugasan audit yang dilakukan antara pihak auditor (Kantor Akuntan Publik) dengan perusahaan yang diaudit secara berkelanjutan yang dapat diukur dengan jumlah tahun tanpa mengganti pihak KAP yang lain. Lamanya masa kerja auditor pada satu perusahaan telah diatur dalam peraturan mengenai perikatan kerja audit yang diatur di Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Ardani (2017) dan Gonzales *et al* (2013) mendukung dalam hasil penelitian bahwa secara parsial *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dimana *audit tenure* yang semakin lama dapat meningkatkan kompetensi yang mendasarkan keputusan audit pada pengetahuan auditor pada perusahaan klien. Sedangkan I Gusti dan

Ida B. (2017), Prasetya dan Rozali (2016), serta Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, hal ini menunjukkan jika *audit tenure* semakin tinggi maka kualitas audit yang dilakukan auditor akan semakin rendah, sebaliknya jika *audit tenure* semakin rendah maka kualitas audit yang dilakukan semakin tinggi. Namun, Herianti dan Suryani (2016), Febriyanti dan Mertha (2014), Wahono dan Setyadi (2014), serta Gultom dan Fitriany (2013) mengatakan pada penelitiannya bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

Rotasi audit atau pergantian Kantor Akuntan Publik untuk mengaudit perusahaan klien dilakukan baik secara wajib atau sukarela dapat dibedakan atas dasar pihak yang menjadi fokus perhatian, jika pergantian auditor sukarela maka fokus utama terletak pada perusahaan tetapi jika pergantian auditor wajib maka fokus utama berada pada auditor (Febrianto, 2009). Pergantian KAP (rotasi audit) ini dilakukan karena adanya peraturan yang membatasi *tenure* antara pihak KAP dan klien, dimana jika tidak ada rotasi audit maka dapat menimbulkan kedekatan antara kedua belah pihak yang mengindikasikan penugasan yang dilakukan auditor menjadi tidak objektif dan akan menurunkan kualitas audit.

Pandangan para klien tentang ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) sering dinilai dari ada atau tidaknya afiliasi dengan KAP internasional (*the big 4 accounting firm*) dan biaya audit yang dikeluarkan oleh klien, apakah biaya tersebut besar atau kecil dan sebanding dengan hasil audit KAP tersebut. Gultom dan Fitriany (2013) pada hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun Febriyanti dan Mertha (2014) mengatakan bahwa ukuran KAP tidak

berpengaruh terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun simultan.

Ukuran perusahaan klien ditentukan dari lingkup informasinya, perusahaan kecil cenderung memiliki lingkup informasi yang sempit karena kurangnya perhatian dari para pemegang saham, sehingga menandakan kurangnya informasi dan lemahnya pengawasan. Febriyanti dan Mertha (2014) pada penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut bertolak belakang dengan hasil penelitian oleh Wahono dan Setyadi (2014) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Berdasarkan kasus-kasus yang melibatkan kualitas audit dan ketidak-konsistenan hasil penelitian terdahulu antara peneliti yang satu dengan yang lain pada *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien pada perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di BEI periode 2012-2017 dalam penelitian yang berjudul “**Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Audit, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit**”.

KERANGKA TEORITIS YANG DIPAKAI DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (Agency theory)

Menurut Jansen dan Meckling (1976) teori keagenan sebagai suatu versi dari *game theory* yang membuat suatu model kontraktual antara dua atau lebih orang (pihak), dimana salah satu pihak disebut *agent* dan pihak yang lain disebut *principal*. *principal* memberikan suatu wewenang kepada *agent* untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan kontrak kerja yang

telah disepakati kedua belah pihak (Tandiontong 2015:4).

Adanya auditor independen selaku pihak ketiga akan memunculkan biaya agensi (*agency cost*) sebagai bentuk penyelesaian masalah. Jensen dan Meckling (1976) membagi biaya agensi menjadi 3 bagian, yaitu (1) biaya kompensasi insentif; (2) biaya pemantauan; (3) kerugian residual. Bentuk biaya pemantauan adalah penunjukan pihak ketiga yang bersifat independen sebagai penengah antara *principal* dan *agent*. Biaya tersebut sering dikenal sebagai biaya audit eksternal (*audit fee*) yang ditentukan sesuai dengan besar kecilnya KAP dan kemampuan perusahaan dalam mengeluarkan biaya tersebut.

Kualitas Audit

Tandiontong (2015:225) menjelaskan kualitas audit sebagai probabilitas kemampuan untuk mendeteksi dan keinginan (*willingness*) seorang auditor untuk melaporkan dan mengungkapkan kesalahan ataupun salah saji material di dalam sistem akuntansi yang digunakan oleh kliennya. Seorang auditor independen dituntut untuk menghasilkan kualitas audit dan pekerjaan yang tinggi, dikarenakan auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak yang berkepentingan dalam menggunakan laporan keuangan baik perusahaan, kreditur, serta masyarakat.

Akrual Diskresioner

Kualitas audit dapat diukur menggunakan beberapa pendekatan, salah satunya dengan menggunakan kualitas laba sebagai proksi pengukurannya. Kualitas laba sering dikaitkan dengan kualitas pada laporan keuangan. Laba yang merupakan bagian dari laporan keuangan, tidak selalu menyajikan fakta yang sebenarnya tentang kondisi ekonomi yang dihadapi perusahaan, sehingga laba yang awalnya dapat diharapkan sebagai alat pertimbangan untuk pengambilan keputusan, menjadi

diragukan hasilnya. Auditor diharapkan dapat membatasi dan mengurangi praktik manajemen laba tersebut (Kartikasari. 2012). Salah satu pengukuran kualitas laba dengan menggunakan akrual diskresioner. Ardani (2017), Nadia (2015), serta Wahono dan Setyadi (2014) mengukur kualitas audit menggunakan pendekatan kualitas laba. Akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan adanya kecurangan akuntansi atau manajemen laba.

Audit tenure

Audit tenure adalah lamanya hubungan atau masa perikatan kerja antara auditor dengan klien dalam hal pemeriksaan laporan keuangan. *Audit tenure* dapat memberikan dampak pada perusahaan klien, misal independensi dan kompetensi auditor, hubungan emosional antara auditor dan klien, *fee*, dan lain sebagainya. Peraturan mengenai perikatan kerja audit ini diatur di Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 dimana masa pemberian jasa bagi akuntan publik, sebelumnya KAP dapat memberikan jasa audit umum paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut kemudian dirubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan untuk seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Rotasi Audit

Rotasi audit ialah pergantian auditor maupun Kantor Akuntan Publik karena regulasi pemerintah berkaitan dengan pembatasan jasa audit. Menurut Ishak (2014) rotasi audit atau pergantian auditor maupun Kantor Akuntan Publik dapat dibedakan menjadi 2 yaitu pergantian yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat (bersifat wajib) dan pergantian yang disebabkan alasan lain diluar kebijakan pemerintah (bersifat sukarela).

Ukuran KAP

Menurut Prasetya dan Rozali (2016) kualitas audit sering dikaitkan dengan skala

auditor yang mempunyai empat kelebihan yaitu:

1. Jumlah klien yang ditangani oleh Kantor Akuntan Publik
2. Banyaknya jenis jasa yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik
3. Luasnya cakupan geografis pelayanan jasa yang disediakan, termasuk afiliasi internasional.
4. Banyaknya staf audit dalam suatu Kantor Akuntan Publik

KAP skala kecil lebih memprioritaskan kepentingan biaya audit klien dibanding dengan risiko atas kegagalan audit, mereka memiliki kecenderungan untuk berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan biaya audit yang dimiliki klien. Sedangkan KAP skala besar kurang merespon permintaan dan tekanan yang diberikan klien untuk memperlancar audit pada laporan keuangan mereka. KAP skala besar tidak memiliki kompromi pada kualitas audit sehingga kualitas audit yang dilakukan oleh auditor KAP skala besar lebih berkualitas.

Ukuran Perusahaan Klien

Menurut Brigham dan Houston (2011:117), ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun kemudian. Hal ini penjualan lebih besar daripada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak. Sebaliknya, jika penjualan lebih kecil daripada biaya variabel dan tetap maka perusahaan akan menderita kerugian.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Pandangan Deis and Groux (1992) dalam Nadia (2015) tentang hal-hal yang mempengaruhi kualitas audit adalah lama waktu yang diperlukan auditor untuk mengaudit suatu perusahaan yang sama, jika semakin lama auditor melakukan penugasan untuk satu perusahaan yang sama maka akan menimbulkan hubungan kedekatan antara auditor dan klien sehingga

akan muncul kecenderungan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor semakin menurun. Hal tersebut didukung oleh Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang membatasi perikatan audit.

Prasetia dan Rozali (2016) dan Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa semakin tinggi *tenure* yang terjalin antara seorang auditor kepada klien, maka kualitas audit yang dilakukan oleh auditor akan semakin menurun.

H1: *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Pengaruh Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit

Sesuai dengan peraturan yang membatasi *tenure* yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang membatasi perikatan audit. Semakin lama perusahaan tidak melakukan rotasi audit maka independensi dan objektivitas seorang auditor akan terganggu yang akan berdampak pada kualitas audit yang dilakukan oleh auditor independen. Hasil penelitian Prasetia dan Rozali (2016) mengatakan semakin tinggi nilai rotasi audit perusahaan akan mengakibatkan menurunnya peluang kualitas audit pada perusahaan.

Hubungan lama yang terjalin antara auditor dan klien sehingga tidak terjadinya rotasi audit akan berpeluang menurunkan kualitas audit. Perusahaan kecenderungan menolak adanya kewajiban rotasi audit, karena adanya potensi ancaman yang bersifat mengganggu, tetapi jika perusahaan tidak mengikuti kewajiban rotasi audit maka independensi auditor akan terganggu dan akan memiliki kecenderungan untuk memihak kepada klien

H2: Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Teori agensi menjelaskan biaya audit merupakan bentuk biaya pemantauan untuk menyelesaikan masalah *principal* dan *agent*. Besar kecilnya biaya tersebut bergantung pada ukuran KAP dan kemampuan keuangan Perusahaan. KAP skala kecil memiliki kecenderungan untuk berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan biaya audit yang dimiliki klien sehingga kualitas audit yang dilakukan kurang baik. Sedangkan KAP skala besar kurang merespon permintaan dan tekanan yang diberikan klien untuk memperlancar audit pada laporan keuangan mereka karena mereka telah menerima biaya audit yang cukup sehingga kualitas audit yang dilakukan akan lebih berkualitas serta KAP skala besar memiliki tanggungjawab pada penugasan serta reputasi yang lebih besar daripada KAP skala kecil. Hasil penelitian oleh Gultom dan Fitriany (2013) menjelaskan adanya hubungan positif antara ukuran KAP dan kualitas audit, dimana jika perusahaan menggunakan KAP besar (*Big4*) maka kualitas audit yang dilakukan akan semakin baik.

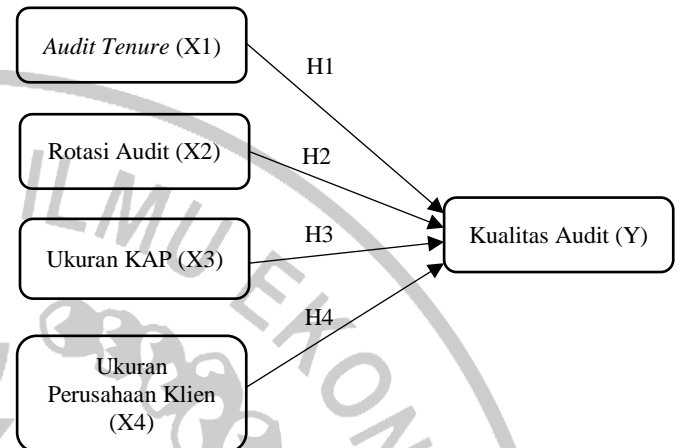
H3: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Ukuran Perusahaan dapat dilihat dari segi total aset yang dimiliki. Perusahaan besar yang memiliki total aset besar dapat menggambarkan keadaan keuangannya sehingga perusahaan tersebut dapat menganggarkan biaya audit yang besar untuk menyewa jasa audit KAP besar. Hal tersebut akan berdampak pada kualitas audit serta perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil, dengan adanya hal tersebut akan membantu auditor dalam melakukan audit. Hasil penelitian terdahulu Febriyanti dan Mertha (2014) membuktikan bahwa ukuran

perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana jika ukuran perusahaan semakin besar maka kualitas audit yang dilakukan auditor semakin baik.

H4: Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Klasifikasi Sampel

Populasi pada penelitian ini menggunakan perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan jumlah 5 perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan 25 perusahaan jasa sektor perdagangan eceran. Jumlah populasi dapat berkurang jika tidak memenuhi kriteria yang ditetapkan pada penelitian ini. Sampel berupa laporan keuangan yang mencantumkan laporan auditor independen periode 2012-2017. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria:

1. Menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit selama periode penelitian (2012-2017)
2. Mencantumkan laporan auditor independen selama periode penelitian (2012-2017)
3. Selama periode penelitian (2012-2017), perusahaan (*auditee*) tidak mengalami *delisting* di BEI.

4. Mata uang yang digunakan dalam laporan keuangan perusahaan ialah Rupiah.

Data Penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang diperoleh oleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara yang telah dipublikasikan atau dalam hal lain diperoleh melalui pihak ketiga. Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi, yaitu dengan cara mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder yang berupa laporan keuangan perusahaan yang disertai laporan auditor independen dari perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang dapat diunduh melalui website www.idx.co.id.

Variabel Penelitian

Variabel penelitian yang digunakan ini meliputi variabel dependen yaitu kualitas audit dan variabel independen terdiri dari *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien.

Definisi Operasional Variabel

Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor saat melakukan audit laporan keuangan klien dapat mendeteksi adanya salah saji yang terjadi pada sistem akuntansi klien dan melaporkannya pada laporan keuangan auditan. Kualitas audit pada penelitian ini menggunakan proksi *discretionary accrual model modified jones*.

$$DACC_{it} = TA_{it}/A_{it-1} - \left[\alpha_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_1 \left(\frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) \right]$$

Keterangan

- $DACC_{it}$: *Discretionary Accrual* perusahaan i pada tahun t
 TA_{it} : Total akrual perusahaan i pada tahun t

- ΔREV_{it} : Perubahan pendapatan perusahaan i pada tahun t
 ΔREC_{it} : Perubahan piutang perusahaan i pada tahun t
 PPE_{it} : Aset tetap perusahaan i pada tahun t
 A_{it-1} : Total aset perusahaan i pada tahun t-1

Audit Tenure

Audit tenure adalah lamanya hubungan atau masa perikatan kerja antara auditor dengan klien dalam hal pemeriksaan laporan keuangan klien. Variabel *audit tenure* mengacu pada penelitian yang dilakukan Werastuti (2013) dimana *audit tenure* diukur menggunakan skala interval dengan menghitung jumlah tahun Kantor Akuntan Publik mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan. Penghitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan ke belakang yaitu dimulai dari tahun 2017 dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke auditor lain.

Rotasi Audit

Rotasi audit adalah pergantian KAP yang ditugaskan untuk memberikan jasa audit kepada klien maksimal 6 tahun buku berturut-turut. Pengukuran variabel rotasi audit mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Nizar (2017) dimana variabel rotasi audit diukur menggunakan variabel *dummy*, jika: (1) Terjadi rotasi audit maka dinilai 1; (2) Tidak terjadi rotasi audit maka dinilai 0.

Ukuran KAP

Ukuran KAP adalah besar kecilnya KAP yang dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*. Variabel Ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, jika: (1) Perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4*, maka akan diberikan nilai 1; (2) Perusahaan diaudit oleh KAP *non Big 4*, maka diberikan nilai 0.

Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran Perusahaan Klien (*size*) merupakan besarnya ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total aset yang tercantum pada posisi keuangan perusahaan. Semakin besar total aset sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, jika total aset sebuah perusahaan semakin kecil maka mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut kecil. Variabel ukuran perusahaan klien dalam penelitian ini dihitung dengan rumus pertumbuhan total aset perusahaan.

$$SIZE = \frac{total\ aset_t - total\ aset_{t-1}}{total\ aset_{t-1}}$$

Alat Analisis

Untuk menguji hubungan antara *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit pada perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran periode 2012-2017 yang terdaftar di BEI digunakan model regresi. Alasan dipilihnya

model regresi linier berganda karena untuk menguji pengaruh beberapa variabel bebas terhadap satu variabel dependen. Untuk mengetahui hubungan tersebut, maka berikut adalah persamaan regresinya:

$$KA = \alpha + \beta_1 Tenure + \beta_2 Rotasi + \beta_3 KAP + \beta_4 Size + e$$

Keterangan:

- KA = Kualitas audit
- Tenure* = *Audit tenure*
- Rotasi = Rotasi audit
- KAP = Ukuran KAP
- Size = Ukuran perusahaan klien
- α = Konstanta
- β_{1-4} = Koefisien regresi
- e = *error*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Deskriptif

Analisis deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel dalam penelitian ini, yaitu variabel kualitas audit, *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien.

Tabel 1
Hasil Analisis deskriptif

Variabel	N	Nilai Terendah	Nilai Tertinggi	Rata-Rata	Std. Deviasi
<i>Audit Tenure</i>	107	1	6	3,08	1,638
Rotasi Audit	107	0	1	0,07	0,264
Ukuran KAP	107	0	1	0,59	0,494
Ukuran Perusahaan	107	-0,255	169,829	1,75256	16,404790
Kualitas Audit	107	-0,337	2,974	0,07754	0,306550

Berdasarkan pada tabel 1, kualitas Audit memberikan informasi bahwa data dalam penelitian berjumlah 107 sampel nilai terendah pada variabel kualitas audit sebesar -0,337, tanda negatif pada kualitas audit yang diproksi *discretionary accrual* ini menandakan adanya upaya dari manajemen untuk menurunkan angka laba

dengan memanfaatkan akrual, dimana perusahaan yang memperoleh nilai kualitas audit paling kecil adalah PT Rimo International Lestari Tbk pada 2013. Pada tahun tersebut total akrual dari PT Rimo International Lestari Tbk mengalami penurunan sehingga bernilai negatif, hal ini terjadi disebabkan pada tahun 2013,

perusahaan tersebut menerapkan standar PSAK No. 38 (revisi 2012) yang efektif pada 1 Januari 2013 dan adanya pergantian dewan komisaris dan direksi yang baru. Nilai tertinggi variabel audit sebesar 2,974, nilai positif tersebut menandakan adanya upaya dari pihak manajemen untuk menaikkan angka laba dengan memanfaatkan akrual. Perusahaan yang memiliki nilai tertinggi dalam kualitas audit adalah PT Rimo International Tbk pada 2017, hal ini disebabkan oleh nilai *non discretionary accrual* (NDACC) meningkat karena kebijakan manajemen untuk mengakuisisi PT Hokindo Properti Investama yang bergerak di bidang *real estate*, sehingga pendapatan perusahaan tersebut meningkat pesat. Rata-rata (*mean*) variabel kualitas audit yang diperoleh dari 107 perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian selama periode 2012-2017 adalah 0,07754 dan standar deviasi sebesar 0,306550.

Audit tenure terendah adalah 1 yang mewakili awal tahun perikatan antara auditor dengan klien dimulai atau saat klien mengganti KAP sebelumnya dengan KAP baru. Sedangkan nilai tertinggi adalah 6 yang mewakili periode akhir penelitian dimana perikatan antara auditor dengan klien tetap terjalin selama 6 buku berturut-turut jika tidak terjadi pergantian KAP, dimana dalam penelitian ini dapat diwakili oleh tahun 2012 (jika selama 6 tahun perusahaan tidak mengganti KAP). Variabel *audit tenure* memiliki nilai rata-rata sebesar 3,08 artinya rata-rata perusahaan sampel penelitian ini berkerjasama dengan KAP yang sama selama 3 tahun perikatan, dengan nilai standar deviasi sebesar 1,638.

Rotasi audit terendah adalah 0 yang mewakili tidak terjadi adanya rotasi Kantor Akuntan Publik pada perusahaan selama periode penelitian. Sedangkan nilai

tertinggi adalah 1 yang mewakili terjadi adanya rotasi Kantor Akuntan Publik pada perusahaan selama periode penelitian. Variabel rotasi audit memiliki nilai rata-rata sebesar 0,07, hal ini menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel tidak melakukan rotasi audit. Nilai standar deviasi sebesar 0,264.

Ukuran KAP terendah adalah 0 yang mewakili perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *non big4* selama periode penelitian. Sedangkan nilai tertinggi adalah 1 yang mewakili perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *big4* selama periode penelitian. Variabel ukuran KAP memiliki nilai rata-rata sebesar 0,59 hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan menggunakan KAP *big4* karena rata-rata ukuran KAP mendekati 1, dengan nilai standar deviasi sebesar 0,494.

Ukuran perusahaan klien terendah pada variabel ukuran perusahaan klien sebesar -0,255, artinya perusahaan tersebut memiliki total aset tahun penelitian (*t*) lebih kecil dibandingkan tahun sebelumnya (*t-1*), dimana perusahaan yang memperoleh nilai ukuran perusahaan paling rendah adalah PT Rimo International Lestari Tbk pada 2013. Nilai tertinggi variabel ukuran perusahaan klien sebesar 169,829 artinya perusahaan memiliki total aset tahun penelitian (*t*) lebih besar dari total aset tahun sebelumnya (*t-1*), PT Rimo International Tbk pada 2017 merupakan perusahaan yang memiliki nilai tertinggi pada variabel ini. Rata-rata (*mean*) variabel kualitas audit yang diperoleh dari 107 perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian selama periode 2012-2017 adalah 1,75256, dengan standar deviasi sebesar 16,404790.

Hasil Analisis dan Pembahasan

Analisis regresi dilakukan untuk mengetahui hubungan antar variabel independen terhadap dependen.

Tabel 2
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Variabel	Koefisien Regresi	Standar Error	t Hitung	Sig.
Konstanta	0,080	0,026	3,114	0,002
<i>Audit tenure</i>	-0,008	0,007	-1,159	0,249
Rotasi audit	-0,176	0,041	-4,333	0,000
Ukuran KAP	0,007	0,022	0,338	0,736
Ukuran perusahaan klien	0,017	0,001	25,928	0,000
R ²	0,876			
<i>Adjusted R</i> ²	0,872			
F Hitung	180,856			
Sig. F	0,000			

Berdasarkan tabel 2 dapat diketahui makna yang terkandung di dalamnya. Nilai Konstanta sebesar 0,080 menunjukkan bahwa jika variabel independen dianggap konstan, maka rata-rata nilai kualitas audit ialah sebesar 0,080. Koefisien regresi *tenure* (X1) sebesar -0,008 menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu satuan nilai *audit tenure* dan menganggap variabel independen lainnya tetap, maka kualitas audit akan mengalami penurunan sebesar 0,008. Tanda negatif pada nilai koefisien regresi menunjukkan adanya hubungan yang tidak searah.

Koefisien regresi rotasi (X2) sebesar -0,176 menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu satuan nilai rotasi audit dan menganggap variabel independen lainnya tetap, maka kualitas audit akan mengalami penurunan sebesar 0,176. Tanda negatif pada nilai koefisien regresi menunjukkan adanya hubungan yang tidak searah. Koefisien regresi KAP (X3) sebesar 0,007 menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu satuan nilai ukuran KAP dan menganggap variabel independen lainnya tetap, maka kualitas audit akan mengalami peningkatan sebesar 0,007. Tanda positif pada nilai koefisien regresi menunjukkan adanya hubungan yang searah.

Koefisien regresi *size* (X4) sebesar 0,017 menunjukkan bahwa setiap kenaikan

satu satuan nilai ukuran perusahaan klien dan menganggap variabel independen lainnya tetap, maka kualitas audit akan mengalami peningkatan sebesar 0,017. Tanda positif pada nilai koefisien regresi menunjukkan adanya hubungan yang searah.

Pada tabel 2 menunjukkan nilai *adjusted R*² sebesar 0,872 atau 87,2% memiliki arti 87,2% variasi yang terjadi pada kualitas audit dipengaruhi secara simultan oleh *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien, sisanya sebesar 12,8% (100% - 87,2% = 12,8%) dipengaruhi oleh variabel di luar model. Nilai R² yang mendekati angka 1 berarti semakin besar kemampuan seluruh variabel independen (*audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien) dalam menjelaskan variabel dependennya (kualitas audit).

Nilai F hitung berdasarkan data yang disajikan pada tabel 2 yaitu sebesar 180,856 dengan probabilitas signifikansi yaitu sebesar 0,000 < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi tersebut dinyatakan fit (model regresi fit) dan Hal ini berarti semua variabel independen yaitu *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen (kualitas audit).

Berdasarkan tabel 2 menunjukkan bahwa variabel rotasi audit memiliki nilai t_{hitung} sebesar -4,333 dan nilai signifikan sebesar 0,000 yang artinya rotasi audit secara parsial berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit karena tanda negatif pada nilai t_{hitung} menunjukkan arah dari pengaruh variabel tersebut serta nilai signifikan $< 0,05$, lalu variabel ukuran perusahaan klien memiliki nilai t_{hitung} sebesar 25,928 dan nilai signifikan sebesar 0,000 yang berarti ukuran perusahaan klien secara parsial berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit karena tanda positif pada nilai t_{hitung} menunjukkan arah dari pengaruh variabel tersebut serta nilai signifikan $< 0,05$. Sedangkan variabel *audit tenure* memiliki nilai signifikan 0,249 dan ukuran KAP memiliki nilai signifikan 0,736 yang masing-masing lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan variabel *audit tenure* dan ukuran KAP secara parsial tidak mempengaruhi kualitas audit.

Analisis pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit

Berdasarkan tabel 2, variabel *audit tenure* memiliki tingkat signifikansi 0,249 terhadap kualitas audit, sehingga dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Pada uji deskriptif dapat memberikan informasi bahwa rata-rata masa perikatan (*audit tenure*) adalah 3 tahun berturut-turut dan pada uji frekuensi diketahui juga setelah 3 tahun masa perikatan berjalan, masih banyak perusahaan sampel tetap menggunakan Kantor Akuntan Publik yang sama. Dengan demikian, hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini yaitu *audit tenure* berpengaruh negatif pada kualitas audit ditolak.

Hal ini menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak sepenuhnya dapat menjadi tolok ukur kualitas audit yang berarti tidak selamanya *audit tenure* yang lama mempengaruhi independensi dan objektifitas dari auditor sehingga tidak

mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan oleh auditor independen. Sebaliknya *audit tenure* yang singkat antara auditor dengan kliennya belum tentu menjamin keandalan kualitas audit yang disebabkan karena belum mempunyai pengetahuan dan pengalaman yang cukup untuk melakukan audit pada laporan keuangan klien. Tidak berpengaruhnya *audit tenure* terhadap kualitas audit dapat disebabkan karena auditor yang ditunjuk KAP untuk mengaudit tetap berpedoman pada kode etik dan prosedur audit yang benar serta tidak melibatkan hubungan kedekatan yang terjalin dengan kliennya, serta auditor menjaga reputasi KAP yang dibebankan pada mereka agar nama KAP mereka tidak tercoreng.

Menurut teori keagenan, adanya pihak ketiga atau auditor independen yang ditunjuk untuk melakukan audit bagi kepentingan klien yang nantinya menimbulkan biaya agensi. Biaya agensi yang dikeluarkan perusahaan untuk menyewa jasa audit ini dapat menimbulkan ketergantungan KAP pada klien, karena KAP akan berusaha memenuhi harapan yang diinginkan klien. Saat klien merasa puas dengan kinerja dari pihak KAP, maka mereka memiliki kecenderungan untuk tetap bertahan dengan KAP yang sama. Sehingga independensi dan objektifitas dari auditor akan menurun yang berdampak pada kualitas audit yang dilakukan oleh auditor. Faktanya pada hasil penelitian ini *audit tenure* tidak berpengaruh pada kualitas audit, hal ini dapat disebabkan sebagian besar perusahaan sampel tetap menggunakan KAP yang sama untuk mengaudit laporan keuangan mereka.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Herianti dan Suryani (2016), Febriyanti dan Mertha (2014), Wahono dan Setyadi (2014), serta Gultom dan Fitriany (2013) yang menunjukkan variabel *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena lama waktu kontrak audit tidak dapat menggambarkan independensi dan objektifitas dari seorang auditor

independen. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Pramaswardana dan Astika (2017), Prasetya dan Rozali (2016), serta Kurniasih dan Rohman (2014) yang menunjukkan variabel *audit tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Analisis pengaruh rotasi audit terhadap kualitas audit

Hasil uji regresi linier berganda pada penelitian ini menunjukkan bahwa nilai t_{hitung} sebesar $-4,333$ yang menunjukkan arah negatif dan tingkat signifikansi yang dimiliki oleh variabel rotasi audit sebesar $0,000 < 0,05$. Hal ini menandakan bahwa rotasi audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Jadi, hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini yaitu rotasi audit berpengaruh negatif pada kualitas audit diterima.

Hasil tersebut menandakan jika perusahaan tidak melakukan rotasi audit dalam jangka waktu cukup lama atau tidak mengikuti regulasi yang telah ditetapkan oleh pemerintah mengenai pembatasan jasa audit yang disebabkan perusahaan memiliki kecenderungan untuk menolak adanya kewajiban rotasi tersebut karena adanya potensi ancaman yang bersifat mengganggu, maka kualitas audit yang dilakukan oleh auditor independen akan semakin menurun seiring dengan semakin lamanya perusahaan menunda untuk melakukan rotasi Kantor Akuntan Publik yang ditugaskan untuk mengaudit laporan keuangannya. Menurunnya kualitas audit jika tidak terjadi rotasi audit dapat disebabkan karena independensi dan objektivitas dari auditor semakin menurun yang bisa membuat auditor memihak dan membantu klien.

Menurut teori keagenan, biaya agensi yang dikeluarkan perusahaan untuk menyewa jasa audit sebagai bentuk penyelesaian masalah antara *principals* dan *agent* ini dapat menimbulkan ketergantungan KAP pada klien, karena KAP akan berusaha memenuhi harapan

yang diinginkan klien. Saat klien merasa puas dengan kinerja dari pihak KAP, maka mereka memiliki kecenderungan untuk tetap bertahan dengan KAP yang sama. Sehingga independensi dan objektivitas dari auditor akan menurun yang berdampak pada kualitas audit yang dilakukan oleh auditor. Sesuai dengan hasil penelitian ini dimana semakin lama perusahaan menunda rotasi audit maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin menurun karena dapat diindikasikan bahwa independensi dan objektivitas auditor menurun.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Prasetya dan Rozali (2016) yang menunjukkan variabel rotasi audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Artinya semakin lama perusahaan menunda rotasi audit akan mengakibatkan menurunnya probabilitas kualitas audit perusahaan. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nizar (2017), Ardani (2017), serta Pramaswardana dan Astika (2017) yang menunjukkan variabel rotasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Analisis pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit

Hasil uji regresi pada penelitian ini diketahui bahwa ukuran perusahaan klien memiliki nilai t_{hitung} sebesar $0,338$ yang menunjukkan arah positif, artinya semakin tinggi nilai t_{hitung} variabel ukuran KAP maka semakin baik kualitas audit dan nilai signifikansi sebesar $0,736 > 0,05$ artinya variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Pada uji deskriptif variabel ukuran KAP menunjukkan sebagian besar perusahaan menggunakan KAP *Big4*, tetapi perbandingan antara perusahaan yang menggunakan KAP *non Big4* dan *Big4* tidak signifikan atau tidak terlalu besar (berbeda 17,8%). Jadi dapat disimpulkan baik berafiliasi atau tidaknya KAP lokal dengan KAP *Big4* tidak memberikan dampak terhadap kualitas audit. Hipotesis

ketiga (H3) dalam penelitian ini yaitu ukuran KAP berpengaruh positif pada kualitas audit ditolak.

Besar kecilnya sebuah Kantor Akuntan Publik atau berafiliasinya Kantor Akuntan Publik dengan *Big4* tidak dapat menjadi tolok ukur dari kualitas audit. Baik KAP berafiliasi dengan *Big4* atau *non Big4* tidak ditemukan perbedaan, mereka akan tetap melakukan penugasan dengan mengikuti prosedur audit yang baik untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan. Pada teori keagenan, salah satu biaya agensi adalah biaya pemantauan dan biaya audit eksternal ialah salah satu contoh dari biaya pemantauan. Besar kecilnya biaya audit eksternal nantinya ditentukan dari kemampuan perusahaan dapat dikatakan apabila perusahaan besar akan memiliki kecenderungan untuk memilih KAP lokal yang berafiliasi dengan KAP *big4*. Faktanya hasil dalam penelitian ini menunjukkan apabila ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, hal ini dapat disebabkan karena selama KAP baik yang berafiliasi dengan *Big4* maupun tidak selama mereka mengikuti prosedur audit maka kualitas audit yang dilakukan auditor akan mengikuti.

Hasil pengujian ini sejalan dengan penelitian Febriyanti dan Mertha (2014) yang membuktikan jika ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Gultom dan Fitriany (2013) yang menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Analisis pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit

Hasil uji regresi pada penelitian ini diketahui bahwa ukuran perusahaan klien memiliki nilai t_{hitung} sebesar 25,928 yang menunjukkan arah positif, artinya semakin tinggi nilai t_{hitung} ukuran perusahaan maka semakin tinggi kualitas audit, dan nilai signifikan sebesar $0,000 < 0,05$ artinya variabel ukuran perusahaan klien

berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hipotesis keempat (H4) dalam penelitian ini yaitu ukuran perusahaan klien berpengaruh positif pada kualitas audit diterima.

Hal ini dapat disebabkan semakin besar ukuran perusahaan dapat menggambarkan keadaan keuangan dari perusahaan tersebut, sehingga perusahaan dapat menganggarkan biaya audit yang besar untuk menyewa jasa audit KAP besar yang nantinya akan berdampak pada kualitas audit. Perusahaan besar juga mempunyai sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil, dengan adanya sistem pengendalian akan membantu auditor dalam melakukan penugasannya. Sesuai dengan teori keagenan yang digunakan dalam penelitian ini bahwa semakin besar perusahaan maka perusahaan tersebut mampu menganggarkan biaya audit eksternal yang besar untuk menggunakan jasa auditor eksternal dalam membantu memeriksa dan meminimalisir salah saji dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga pemilik perusahaan (*principals*) mendapat menilai kinerja manajemen dalam kondisi sebenarnya.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti dan Mertha (2014) yang membuktikan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana jika ukuran perusahaan klien semakin besar maka kualitas audit yang dihasilkan auditor akan semakin baik. Semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Sehingga perusahaan berukuran besar cenderung memilih jasa auditor yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahono dan Setyadi (2014) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh signifikan variabel *audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit. Populasi dari penelitian ini berjumlah 30 perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan sampel akhir sebanyak 107 data sampel dan periode penelitian selama 6 tahun yaitu dari tahun 2012 sampai dengan 2017. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, kesimpulan yang dapat ditarik adalah sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis pertama (H1) menunjukkan bahwa *audit tenure* dari perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2012-2017 tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis pertama ditolak.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua (H2) menunjukkan bahwa rotasi audit dari perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2012-2017 berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis kedua diterima.
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga (H3) menunjukkan bahwa ukuran KAP dari perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2012-2017 tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis ketiga ditolak.
4. Hasil pengujian hipotesis keempat (H4) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien dari perusahaan jasa sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2012-2017 memiliki

pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis keempat diterima.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu (1) terdapat data yang harus di *outlier* karena memiliki nilai ekstrim dan membuat data menjadi tidak normal, sehingga peneliti perlu mengurangi sampel penelitian. (2) referensi untuk penjelasan umum secara terperinci mengenai masing-masing variabel independen (*audit tenure*, rotasi audit, ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien). (3) populasi dan sampel dalam penelitian ini hanya menggunakan sektor telekomunikasi dan perdagangan eceran yang belum dapat dikatakan mewakili jumlah keseluruhan perusahaan jasa.

Adapun saran yang dikontribusikan dalam penelitian ini adalah (1) memperluas subyek penelitian agar dapat mewakili keseluruhan jumlah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan mampu menggambarkan kondisi saat ini di Indonesia. (2) menggunakan proksi lain untuk mengukur kualitas audit. Proksi lain untuk kualitas audit adalah *opini going concern*, *earning surprise benchmark*, dan ukuran lainnya. (3) menambahkan variabel independen lain seperti *audit fee*, reputasi audit, spesialisasi audit, dan variabel lainnya untuk mengukur kualitas audit. (4) menggunakan persepsi di aspek auditor independen bukan dari aspek institusi.

DAFTAR RUJUKAN

- Ardani, Sarifah V. 2017. "Pengaruh Tenure Audit, Rotasi Audit, Audit Fee terhadap Kualitas Audit dengan Komite Auditqar sebagai Variabel Moderasi". *Jurnal Akuntansi*. Vol 6 No. 1. Halaman 1-12.
- Brigham, Eugene F. dan Houston, Joel F. 2011. *Dasar-dasar Manajemen Keuangan Terjemahan*. Edisi 10. Jakarta: Salemba Empat.

- BusinessNews. (2017, 2 Oktober). *Skandal Akuntansi Jangan Berulang*, diakses 29 Maret 2018 dari <https://www.businessnews.id/expert-article/10948/skandal-akuntansi-jangan-berulang.html>.
- Febrianto, Rahmat. 2009. "Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik", (Online). (www.rfebrianto.blogspot.co.id) diakses 21 Maret 2018.
- Febriyanti, Ni Made D. dan Mertha, I Made. 2014. "Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Ukuran KAP pada Kualitas Audit." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. ISSN: 2302-8556. Halaman 503-518.
- Gonzales-Diaz, Belen *et al.* 2013. "Auditor Tenure and Audit Quality in Spanish State-Owned Foundations". *Elsevier Spanish review*. Vol 18 No. 2. Halaman 115-126.
- Gultom, Elizabeth R. dan Fitriany. 2013. "Pengaruh Tenure Audit dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Kantor Akuntan Publik sebagai Variabel Moderasi". *Simposium Nasional Akuntansi XVI*. Manado, 25-28 September. Halaman 5436-5472.
- Herianti, Eva dan Suryani, Arna. 2016. "Pengaruh Kualitas Auditor, Audit Delay dan Audit Tenure terhadap Kualitas Audit Perbankan yang Terdaftar di BEI Periode 2012-2014". *Prosiding Seminar Nasional Indocompac*. Jakarta. Halaman 416-425.
- Ishak, Febrian A. P., Perdana, Halim D., dan Widjajanto, Anis. 2014. "Pengaruh Rotasi Audit, Workload, Spesialisasi terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2009-2013" *Jurnal Organisasi dan Manajemen*. Vol. 11 No. 02. Halaman 183-194.
- Kartikasari, Dinda Ayu. 2012. *Pengaruh Tenure dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit dengan Beberapa Pengukuran Discretionary Accruals*. Jakarta. Universitas Indonesia: Salemba Empat.
- Kurniasih, Margi dan Rohman, Abdul. 2014. "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit". *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol 3 No. 3. Halaman 1-10.
- Nadia, Nurul F. 2015. "Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP, dan Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Akuntansi Bisnis*. Vol. XIII No. 26 Maret. Halaman 113-130.
- Nizar, Adib A. 2017. "Pengaruh Rotasi, Reputasi dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Listed di BEI)". *Jurnal Ilmiah Akuntansi: Kompartemen*. Vol. XV No.2, September. Halaman 150-161.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang membatasi perikatan audit.
- Pramaswaradana, I Gusti N. I., dan Astika, Ida B. P. 2017. "Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, dan Umur Publikasi pada Kualitas Audit". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol 19.1. Halaman 168-194.
- Prasetya, Irsyad F. dan Rozali, Rozmita D. Y. 2016. "Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit dan Reputasi KAP

- Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014)". *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*. Vol. 8 (1). Halaman 39-50.
- Tandiontong, Tandiontong. 2015. *Kualitas Audit dan Pengukuran*. Bandung. Alfabeta.
- Tempo. (2017, 11 Februari). *Ernst and Young Indonesia di denda di AS, ini tanggapan Indosat*. diakses 29 Maret 2018, dari <https://bisnis.tempo.co/read/845617/ernst-young-indonesia-didenda-di-as-ini-tanggapan-indosat>.
- Wahono, Tri H. dan Setyadi, Edi J. 2014. "Pengaruh Tenure, Reputasi KAP serta Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar Di BEI Tahun 2011-2013". *Kompartemen*. Vol. XII No. 2. Halaman 194-215.
- Warta Ekonomi. (2017, 22 Juni). Ketika Skandal *Fraud* Akuntansi Menerpa British Telecom dan PWC, diakses 29 Maret 2018, dari <https://www.wartaekonomi.co.id/read145257/ketika-skandal-fraud-akuntansi-menerpa-british-telecom-dan-pwc.html>.
- Werastuti, Desak N. 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. April. Halaman 99-116.

LAMPIRAN : HASIL UJI ASUMSI KLASIK

UJI NORMALITAS

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		107
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.10776150
Most Extreme Differences	Absolute	.071
	Positive	.071
	Negative	-.049
Test Statistic		.071
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

UJI MULTIKOLONIERITAS

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.080	.026		3.114	.002		
Audit Tenure	-.008	.007	-.041	-1.159	.249	.972	1.029
Rotasi Audit	-.176	.041	-.152	-4.333	.000	.991	1.009
Ukuran KAP	.007	.022	.012	.338	.736	.975	1.026
Ukuran Perusahaan	.017	.001	.915	25.928	.000	.973	1.027

- a. Dependent Variable: Kualitas Audit

UJI HETEROSKEDASTISITAS

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.067	.016		4.175	.000
	Audit Tenure	.002	.004	.039	.401	.689
	Rotasi Audit	.050	.025	.189	1.954	.053
	Ukuran KAP	.011	.014	.080	.816	.416
	Ukuran Perusahaan	.000	.000	-.095	-.972	.334

a. Dependent Variable: RES3

UJI AUTOKORELASI

Runs Test

	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-.00109
Cases < Test Value	53
Cases >= Test Value	54
Total Cases	107
Number of Runs	55
Z	.098
Asymp. Sig. (2-tailed)	.922

a. Median