

**PENGARUH TENUR, REPUTASI KAP SERTA UKURAN PERUSAHAAN
TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR
SEKTOR INDUSTRI BARANG KONSUMSI YANG
TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2011-2013**

**Tri Hari Wahono
Edi Joko Setyadi**

Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Purwokerto
wahonohari3@gmail.com

ABSTRACT

This research aimed to test the effect of Public Accountant Firm (KAP) tenure, reputation of KAP, and company scale toward audit's quality. The backgrounds of this research were: 1) audit failure of a big KAP continued on litigation. 2) inconsistency result and few previous researches about tenure of KAP, reputation of KAP, and company scale toward audit's quality. Therefore, this research is important to be discussed. Audit quality is measured by discretionary accrual. Tenure of KAP is measured using a KAP old company audit client in a row and if there is a change local partner but the affiliation is fixed it's considered as the fixed tenure. Reputation of KAP is measured by the classification of KAP scale and measured by specialization. Company scale measured by natural logarithm of company's total assets. This was quantitative research used secondary data of financial report from industrial consumer goods sector, listed in Indonesia stock exchange in 2011-2013. The sample selection of this research was purposive sampling and resulted 78 companies sample observations, tested using double regressionlinier. The result showed tenure of KAP doesn't positive effect audit quality, reputation of KAP positive effect quality audit and company scale doesn't positively effects audit's quality.

Keywords: *audit quality, tenure of KAP, reputation of KAP, company scale, discretionary accrual.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji Pengaruh Tenur kantor Akuntan Publik, Reputasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit. Yang melatar belakangi penelitian ini dilakukan adalah 1.) kegagalan audit dari big KAP melanjutkan litigasi. 2.) ketidak konsistennannya hasil dari beberapa penelitian tentang tenur kantor akuntan publik, reputasi kantor akuntan *publik* dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit. Sehingga penelitian ini penting untuk dilakukan. Kualitas audit diukur dengan akrual diskresioner. Tenur KAP diukur dengan menggunakan KAP perusahaan lama klien audit berturut-turut, dan jika ada mitra lokal perubahan namun afiliasinya adalah tetap. Reputasi KAP diukur dengan klasifikasi skala KAP dan diukur dengan skala perusahaan, spesialisasi diukur dengan alam dan logaritma total asset perusahaan. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, dengan menggunakan data sekunder laporan keuangan dari sektor industri barang konsumsi, yang *listing* di BEI tahun 2011-2013. Metode pengambilan sampel yang digunakan yaitu *purposive sampling* dan menghasilkan 78 sample perusahaan, diuji dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Penelitian ini membuktikan bahwa tenure KAP tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit, reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Kata kunci: Kualitas audit, Tenure KAP, Reputasi KAP, Ukuran perusahaan, dan *Discretionary Accrual*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan sejatinya mencerminkan kinerja dan kondisi suatu perusahaan, sehingga wajar jika kepercayaan investor akan bertambah bila mana laporan keuangan mendapatkan opini wajar dari auditor. Karena persaingan bisnis yang ketat, krisis keuangan global dan penurunan nilai tukar rupiah dikhawatirkan dapat menimbulkan terjadinya perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemakai laporan keuangan, sehingga timbulnya kesenjangan informasi yang disediakan.

Kesenjangan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan, sudah seharusnya dapat dideteksi sejak dini oleh auditor, sebab pemakai laporan keuangan butuh jaminan atas laporan keuangan yang terbebas dari salah saji. Karena itulah peran auditor yang kompeten dan independen dibutuhkan untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan (Al-Thuneibat *et al.*, 2011 dalam Sinaga 2012).

Sikap kompeten serta independen memang sudah seharusnya dimiliki seorang auditor, seperti yang dijelaskan oleh Dewan Standar Profesional Akuntans Publik (2007-2008) dalam 5 prinsip dasar etika profesi akuntan, antara lain: prinsip integritas, prinsip objektivitas, prinsip kompetensi, serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional, prinsip kerahasiaan, prinsip perilaku professional. Banyak kasus besar yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) besar di dunia yang menyebabkan kehancuran pada Klien dan atau Kantor Akuntan Publik tersebut.

Beberapa hasil dari penelitian yang dilakukan terkait kualitas audit Becker *et al.*, (1998) dalam Sinaga (2012), menemukan bahwa KAP *Big 4* cenderung memiliki tingkat kualitas audit yang lebih tinggi dibanding dengan KAP non-*Big 4*. Independensi auditor besar lebih terjaga karena rendahnya pengaruh ketergantungan ekonomi Auditor terhadap klien, dan auditor besar berpeluang mengalami kerugian lebih besar pada kasus kegagalan audit, bila dibandingkan dengan auditor kecil sehingga jaminan atas kualitas audit lebih ditingkatkan (De Angelo's 1998 dalam Suseno 2013). Maka dari itu auditor dituntut tidak hanya dapat menjamin ada tidaknya salah saji, tetapi juga sikap profesional yang harus menjamin laporan audit yang bersih.

Berbeda dengan penelitian terdahulu yang dilakukan Sinaga (2012) yang menggunakan proksi *going concern* sebagai pengukur kualitas audit. Pada penelitian ini, peneliti menggunakan manajemen laba yang di proksikan dalam akrual diskresioner *absolute* sebagai besaran pengukuran kualitas audit. Dalam mengukur kualitas audit dengan pendekatan kualitas akrual, hal pertama yang harus dilakukan adalah membagi total akrual perusahaan menjadi dua komponen, yaitu: akrual non-diskresioner dan akrual diskresioner.

Penelitian ini penting dilakukan karena adanya kegagalan audit oleh KAP besar yang terjadi tidak hanya di dunia internasional tetapi juga di Indonesia yang berlanjut pada litigasi. Dalam penelitian ini pula, penulis mencoba untuk menguji pengaruh tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran

perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang di proksikan dalam akrual diskresioner, sehingga diharapkan penelitian ini dapat menambah referensi untuk penelitian tentang kualitas audit selanjutnya.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan diatas, maka dirumuskan perumusan masalah apakah Tenur KAP, Reputasi KAP, dan Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit ?

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori agensi merupakan suatu teori yang memberikan penjelasan mengenai hubungan agensi yaitu prinsipal (*principal*) dan agen (*agent*). Dalam teori agensi terdapat kontak di mana suatu pihak berkedudukan sebagai prinsipal yang mengikat pihak lain yang berkedudukan sebagai agen untuk melaksanakan pekerjaan bagi kepentingan prinsipal tersebut (Jensen dan Mickling 1976 dalam Novianti *et al.*, 2010). Hubungan agensi ini menimbulkan persepsi adanya pemisahan kepemilikan antara pemegang saham dan manajemen pada suatu perusahaan, yang mana manajemen sebagai bagian pelimpahan wewenang pihak pemilik saham (Novianti *et al.*, 2010).

Independensi Auditor

Independensi Auditor dapat didefinisikan sebagai sikap mental yang bebas dari adanya pengaruh, dan tidak dikendalikan ataupun tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi 2009).

Rotasi Auditor dan KAP

Rotasi auditor dan rotasi KAP adalah perpindahan atau pergantian auditor atau KAP yang terjadi di perusahaan klien (Suseno 2013). Di Indonesia rotasi itu diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa KAP dan direvisi dengan KMK No.359/KMK.06/2003, kemudian disempurnakan dengan di keluarkannya Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01.2008 yang membatasi masa perikatan perusahaan dengan KAP selama enam tahun berturut-turut dan akuntan publik selama tiga tahun berturut-turut.

Kualitas Audit

De Angelo (1981) dalam Suseno (2013) mendefinisikan kualitas audit sebagai sebuah kemungkinan bahwa auditor akan mendeteksi dan melaporkan salah saji material. Namun jika dilihat dari sudut pandang pemakai laporan keuangan, kualitas itu dapat tercapai jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji atau kecurangan dalam laporan keuangan auditan (Harom 2012 dalam Sinaga 2012). Jadi dalam hal ini peningkatan kualitas audit akan tercapai mana kala auditor dapat mendeteksi kecurangan manajemen.

Tenure Kantor Akuntan Publik

Tenur KAP merupakan jangka waktu perikatan yang terjalin antara kantor akuntan publik dengan *auditee* yang sama (Nuratama 2011 dalam Hamid 2013). Banyak perdebatan mengenai lama atau singkatnya tenure antara KAP atau auditor terhadap kliennya.

Menurut Hamid (2013) Tenur atau masa perikatan kerja dapat berdampak pada kinerja auditor pada perusahaan kliennya seperti hubungan emosional auditor-klien, independensi, *fee*, kompetensi, dsb. Wahyuni (2013) dalam penelitiannya berpendapat bahwa tenure pendek mempunyai lama perikatan 1-2 tahun, tenure medium 3-5 tahun, serta tenure panjang >5 tahun.

Reputasi Kantor Akuntan Publik

Menurut Wahyuni (2013) ukuran KAP dibagi tiga yaitu KAP besar yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four*, KAP medium yaitu KAP *non big four* namun berafiliasi dengan kantor akuntan publik asing (KAPA) atau organisasi audit asing (OAA) dan KAP kecil yaitu KAP *non big four* dan tidak berafiliasi dengan KAPA atau OAA. Spesialisasi KAP dapat didefinisikan sebuah KAP atau seorang auditor dengan keahlian, pengalaman dan pengetahuan yang spesifik dan mendalam dalam bidang industri tertentu menurut penelitian yang dilakukan Almutari (2007).

Ukuran Perusahaan

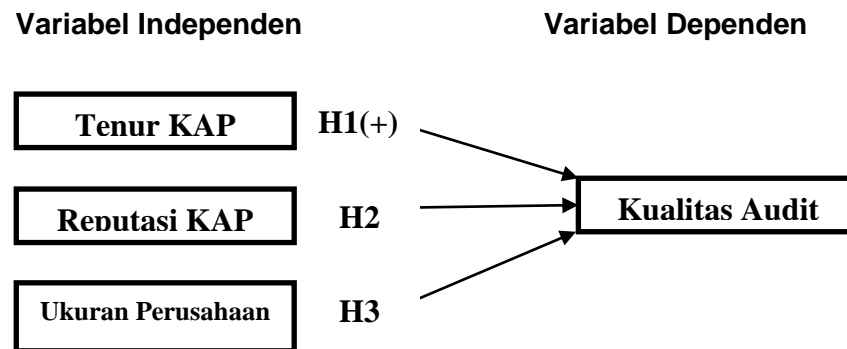
Seiring dengan ukuran perusahaan yang meningkat, kemungkinan jumlah konflik agensi juga akan meningkat dan ini mungkin akan meningkatkan permintaan untuk membedakan kualitas auditor (Palmorse 1984 dalam Sinaga 2012). Karena itu seiring dengan besarnya ukuran perusahaan maka akan digunakan pula jasa auditor besar yang memiliki profesionalitas, independensi serta kompetensi untuk menjamin pemberian kualitas audit yang lebih.

KERANGKA PEMIKIRAN

Auditor harus bekerja sesuai dengan standar profesional akuntan publik. Maka dari itu auditor dituntut tidak hanya dapat menjamin ada tidaknya salah saji, tetapi juga sikap profesional yang harus menjamin laporan audit yang bersih. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Novianti *et al.*, (2010), Giri (2010) dan Nuratama (2011) membuktikan variabel tenur berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dengan kata lain semakin panjang tenur KAP, kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Dalam penelitian Hamid (2013), Rossieta dan Wibowo (2009) serta Suseno (2013) menemukan bahwa ukuran KAP secara konsisten berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa KAP besar mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Sedangkan ukuran KAP, auditor spesialisasi juga berpengaruh positif

terhadap kualitas audit (Setiawan dan Fitriany 2011). Seiring dengan ukuran perusahaan yang meningkat, kemungkinan jumlah konflik agensi juga akan meningkat dan ini mungkin akan meningkatkan permintaan untuk membedakan kualitas auditor (Palmorse 1984 dalam Sinaga 2012). Berdasarkan uraian diatas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah:



Gambar 1. Model Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Pengaruh Tenur KAP terhadap Kualitas Audit

Variabel tenur dalam penelitian Novianti *et al.*, (2010), Giri (2010) serta Nuratama (2011) membuktikan variabel tenur berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dengan kata lain semakin panjang tenur KAP, kualitas audit yang dihasilkan semakin baik. Sejalan dengan hal tersebut, Giri (2010) dalam penelitiannya juga menambahkan bahwa tenur audit yang lama akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis bagi seorang auditor yang dapat dijadikan dasar bagi seorang auditor dalam merancang program audit yang efektif dan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas. Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Tenur KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Menurut penelitian Suseno (2013), Rossieta dan Wibowo (2009) serta Hamid (2013) yang menyatakan ukuran KAP yang besar berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Serta pada penelitian Novianti *et al.*, (2010) serta Wahyuni dan Fitriany (2011) yang membuktikan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Oleh karena itu dengan adanya besarnya sebuah KAP dan memiliki spesialisasi maka dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Sewajarnya sistem pengendalian internal pada perusahaan yang berukuran besar akan lebih baik dibanding perusahaan yang berukuran kecil (Fernando *et al.*, 2010 dalam Sinaga 2012). Hal ini membuktikan bahwa dengan pengendalian internal yang baik akan meningkatkan kualitas audit, seiring dengan mudahnya auditor untuk mendapatkan informasi yang dibutuhkannya. Begitu pula sebaliknya dengan pengendalian internal yang lemah, maka kualitas audit akan menurun, karena auditor harus bekerja dengan lebih keras. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

METODA PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif yaitu penelitian yang tujuannya menguji hipotesis dan memperoleh jawaban atas hipotesis dengan menekankan pada pengujian teori-teori melalui pengukuran variabel-variabel penelitian dengan angka.

Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar atau *listing* di BEI pada tahun 2011-2013.

Data dan Metode Pengumpulan Data

Data yang diperlukan dalam penelitian ini adalah data perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI pada tahun 2011-2013. Data berupa laporan tahunan yang memuat perikatan dengan auditor serta laporan keuangan perusahaan. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu dengan mengumpulkan dan mengkaji data sekunder yang berupa laporan keuangan auditan dari perusahaan manufaktur yang *listing* dan dipublikasikan oleh Bursa Efek Indonesia melalui website www.idx.co.id atau pada perusahaan sample pada tahun 2011-2013.

DEFINISI OPERASIONAL DAN PENGUKURAN VARIABEL

Variabel Dependen

Dalam mengukur kualitas audit dengan menggunakan pendekatan kualitas akrual, hal pertama yang harus dilakukan adalah membagi total akrual perusahaan menjadi dua komponen, yaitu: akrual non-diskresioner dan akrual diskresioner. Pada penelitian ini, kualitas audit diukur menggunakan manajemen laba yang di proksikan dalam akrual diskresioner *absolute* sebagai besaran pengukuran kualitas audit. Penelitian ini juga menggunakan model perhitungan yang digunakan oleh Kasznik (1999) dalam Siregar *et al.*, (2011) yang mempunyai *adjusted R²* dan prediksi koefisien yang tertinggi dibandingkan beberapa model lainnya:

$$\text{TACC}_{it} / \text{TA}_{i,t-1} = \alpha_1(1/\text{TA}_{i,t-1}) + \alpha_2(\Delta\text{REV}_{it} - \Delta\text{REC}_{it}) / \text{TA}_{i,t-1} + \alpha_3\text{PPE}_{i,t} / \text{TA}_{i,t-1} + \alpha_4 \Delta\text{CFO}_{i,t} / \text{TA}_{i,t-1} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan :

- TACC_{it} : total akrual perusahaan *i* pada periode *t*, Total Akrual (ACC) = Laba Sebelum Pos-pos Luar Biasa – Arus Kas Operasi
- $\text{TA}_{i,t-1}$: total aset perusahaan *i* pada tahun *t-1*

ΔREV_{it}	: perubahan pendapatan perusahaan i dari periode $t-1$ ke periode t
ΔREC_{it}	: perubahan nilai bersih piutang perusahaan i dari periode $t-1$ ke periode t
$PPE_{i,t}$: aktiva tetap (<i>gross property plant and equipment</i>) perusahaan i pada tahun t
$\Delta CFO_{i,t}$: perubahan arus kas operasi antara tahun t dari tahun $t-1$
ε	: Residual eror

Model diatas adalah estimasi dari perhitungan akrual non-diskresioner (ε_{it}), sedangkan akrual diskresioner dihitung dengan selisih antara total akrual dengan akrual non-diskresioner. Dalam penelitian ini, total akrual dihitung dengan menggunakan pendekatan arus kas yaitu selisih antara laba bersih sebelum pos luar biasa dan operasi tidak dilanjutkan (EARN) dengan arus kas bersih dari kegiatan operasional (CFO) digunakan untuk menghitung total akrual (TACC). Dan penilaian Kualitas Audit adalah nilai negatif dari nilai diskresioner akrual (Al-Thuneibat *et. al.*, 2011).

Variabel Independen

Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP)

Tenur KAP adalah lama tahun secara berturut-turut sebuah KAP memberikan jasa audit perusahaan klien (Myers *et al.*, 2003 dalam Novianti *et al.*, 2010). Menurut penelitian yang dilakukan Novianti *et al.*, (2010), Wahyuni (2013) dan Suseno (2013) untuk mengukur tenur KAP dengan lamanya waktu sejak KAP memberikan jasa penugasan yang pertama kali kepada klien tertentu. Wahyuni (2013) dalam Suseno (2013) berpendapat jika KAP lokal yang berafiliasi dengan KAP asing apabila terjadi perubahan partner lokal, sementara afiliasinya tidak berubah dianggap tenurnya tetap dan pengukuran variabel ini berdasarkan jumlah tahun suatu KAP mengaudit klien secara berturut-turut.

Reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Reputasi KAP menurut Suseno (2013) merupakan ukuran nilai kualitas suatu KAP yang diprosikan melalui pengelompokan ukuran KAP serta diukur dengan spesialisasi.

Dalam penelitian ini ukuran KAP dikelompokkan menjadi 3 yaitu: KAP besar yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four*, KAP medium KAP *non big four* namun berafiliasi dengan kantor akuntan publik asing (KAPA) atau organisasi audit asing (OAA) dan KAP kecil yaitu KAP *non big four* dan tidak berafiliasi dengan KAPA atau OAA (Wahyuni 2013).

Penelitian ini mengukur spesialisasi KAP dengan menggunakan pendekatan pangsa pasar, yang mengukur indikasi bagaimana suatu KAP berbeda dengan kompetitornya dalam satu industri. Pendekatan pangsa pasar dalam penelitian ini dapat diukur berdasarkan total penjualan dengan menggunakan formula sebagai berikut:

$$IMS_{ik} = \frac{\sum_{j=1}^{I_{jk}} TOTALPENJUALAN_{ijk}}{\sum_{i=1}^{I_k} \sum_{j=1}^{I_{jk}} TOTALPENJUALAN_{ijk}}$$

- Keterangan :
- IMS : *Industry Market Share* total penjualan
 - TOTAL PENJUALAN : Total penjualan perusahaan klien yang diaudit oleh auditor dalam suatu industri.
 - I : Perusahaan yang diaudit
 - K : Industri klien
 - J : Jumlah perusahaan klien
 - I_k : Jumlah perusahaan dalam suatu Industri
 - J_{ik} : Jumlah perusahaan klien yang diaudit dalam suatu industri

Dan suatu KAP dapat dikatakan sepesialis jika KAP tersebut memiliki klien yang menguasai pangsa pasar (*market share*) ≥ 15 persen. Variabel ukuran dan spesialisasi KAP diukur berdasarkan skala ordinal untuk memisahkan KAP sesuai dengan kategorinya (Suseno 2013) sebagai berikut: Besar dengan spesialisasi = 5, Besar tanpa spesialisasi = 4, Medium dengan spesialisasi = 3, Medium tanpa spesialisasi = 2, Kecil= 1

Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran Perusahaan Klien merupakan besarnya ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total aset. Semakin besar total aset sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya. Variabel ukuran perusahaan Klien dalam penelitian ini dihitung dengan melakukan logaritma natural atas total aset perusahaan (Nasser *et al.*, 2006 dalam Sinaga 2012). Karena itulah dalam penelitian ini ukuran perusahaan klien, diukur menggunakan *natural logaritma* total aset klien.

METODE ANALISIS DATA

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi berganda. Analisis regresi berganda digunakan untuk melihat pengaruh variabel bebas (Tenur KAP, Reputasi KAP, dan Ukuran Perusahaan) terhadap variabel terikat kualitas audit.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata, standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* atau kemencengan distribusi (Ghozali 2011).

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan menguji apakah dalam metode regresi, variabel terkait dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah data yang terdistribusi normal atau mendekati normal. Cara menguji apakah data terdistribusi dengan normal atau tidak digunakan uji *Kolmogrov-Smirnov*.

Autokorelasi

Metode yang digunakan untuk mengetahui ada tidaknya autokorelasi yaitu metode *Durbin-Watson*. Pendekatan gejala ini dilakukan dengan menggunakan Uji Statistik *Durbin-Watson* (DW) dengan berdasarkan kriteria-kriteria sebagai berikut (Ghozali 2011).

Multikolonieritas

Pengujian ini untuk mengetahui apakah variabel bebas dalam persamaan regresi tersebut tidak saling berkorelasi, untuk mendeteksi adanya *multikolonieritas* diadakan dengan menguji uji *variance inflation factor* (VIF) serta perhitungan nilai *tolerance*.

Heteroskedastisitas

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah dalam suatu model regresi terjadi adanya ketidaksamaan varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lainnya. Jika varians tersebut tetap, maka disebut homoskedastisitas namun jika berbeda maka di sebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah model regresi homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Situasi heteroskedastisitas akan menyebabkan penafsiran koefisien-koefisien regresi menjadi tidak efisien sehingga hasil taksirannya dapat menjadi kurang dari semestinya, melebihi atau menyesatkan.

Analisis Regresi Berganda

Analisis regresi digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan metode penggabungan (*pooling data*) yang diperoleh dengan mengkombinasikan semua data *cross section* dan *time series*. Teknik estimasi variabel dependen yang melandasi analisis regresi disebut dengan *Ordinary Least Squares* (OLS) yang dapat menjelaskan pengaruh antara variabel terikat dengan beberapa variabel bebas (Andriawan 2012). Variabel independen dalam penelitian

ini adalah tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien. Sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit. Adapun persamaan regresi berganda penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$KA = \alpha + \beta_1 \text{TENUR} + \beta_2 \text{REPU} + \beta_3 \text{UKUR} + e$$

Keterangan:

KA	:	Kualitas Audit
α	:	Konstanta (tetap)
$\beta_{1,2,3}$:	Koefisien Regresi
TENUR	:	Tenur KAP
REPU	:	Reputasi KAP
UKUR	:	Ukuran Perusahaan
e	:	Error

Uji Simultan

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah semua variabel independen (tenur KAP, reputasi KAP, dan ukuran perusahaan klien) yang diproyeksikan dalam model mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen kualitas audit. Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ($\alpha=5$ persen).

Pengujian Hipotesis

Koefisien Determinasi (R^2)

Nilai adjusted determinasi menunjukkan presentase pengaruh semua variabel independen (tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran perusahaan) terhadap variabel dependen kualitas audit. Besarnya koefisien determinasi adalah 0 sampai dengan 1. Semakin mendekati nol, semakin kecil pula pengaruh semua variabel independen terhadap nilai variabel dependen dengan kata lain semakin kecil kemampuan model dalam menjelaskan perubahan nilai variabel dependen. Sedangkan jika koefisien determinasi mendekati satu berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali 2011).

Uji Parsial (Uji t)

Uji paraisal atau uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali 2011).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Sampel

Sampel penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2013 yang diambil menggunakan metode *purposive sampling*. Adapun kriteria pengambilan sampel adalah perusahaan sektor industri barang konsumsi yang listing di Bursa Efek Indonesia dan menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit dan dipublikasikan berturut-turut dari tahun 2011-2013 sehingga diperoleh 78 sampel amatan dari 26 perusahaan yang terdaftar di BEI selama periode penelitian. Perusahaan sektor industri barang konsumsi yang menjadi sampel penelitian ini dapat dilihat dalam lampiran satu.

ANALISIS DATA

Tabel 1. Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif	Statistik Deskriptif	Statistik Deskriptif	Statistik Deskriptif	Statistik Deskriptif	Statistik Deskriptif
KA	49	-0,75	-0,17	-0,483458	0,14698793
Ukuran	49	25,49	31,99	28,82433	1,69440181
Valid N (listwise)	49				

Untuk variabel kualitas audit diprosikan melalui akrual diskresioner perusahaan tersebut. Untuk kualitas audit menurut tabel sebelum mengeluarkan *outlier* memiliki nilai rata-rata -0,58, nilai minimal -3,03, dan nilai maksimal -0,02. Sedangkan kualitas audit menurut sampel amatan

setelah mengeluarkan *outlier* memiliki nilai rata-rata -0,48, nilai minimal -0,75, dan nilai maksimal -0,17. Kemudian untuk variabel ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural dari total aset perusahaan. Nilai variabel ukuran perusahaan sebelum mengeluarkan *outlier* memiliki nilai rata-rata 28,4, nilai minimal 25,1, dan nilai maksimal 31,9. Sedangkan nilai setelah mengeluarkan *outlier* memiliki nilai rata-rata 28,8, nilai minimal 25,4, dan nilai maksimal 31,9.

Tabel 2. Statistik

		Tenur	Reputasi
N	Valid	49	49
	Missing	0	0
Mean		5,3265	3,3061
Median		6,0000	4,0000
Minimum		1,00	1,00
Maximum		9,00	5,00
Sum		261,00	162,00

Sumber: Data sekunder yang diolah (setelah mengeluarkan *outlier*)

Sedangkan untuk variabel *tenur* KAP yang diukur dengan lamanya waktu perikatan KAP dengan perusahaan. Dapat dilihat dari tabel 1 dan 2 nilai rata-rata perusahaan sebelum dan sesudah mengeluarkan *outlier* yaitu sampel memiliki nilai 5 yang berarti perikatan selama 5 tahun. Kemudian untuk nilai setelah dan sesudah mengeluarkan *outlier* maka sampel masa perikatan yang terendah yaitu 1 tahun, dan terlama mencapai 9 tahun masa perikatan. Untuk variabel reputasi KAP diproksikan melalui pengelompokan ukuran KAP serta diukur dengan spesialisasi. Tabel diatas menunjukkan nilai sebelum dan sesudah mengeluarkan *outlier* dengan nilai rata-rata yang tidak jauh berbeda yaitu 3, nilai minimal 1 dan maksimal 5.

Tabel 3. Analisis Regresi Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-0,294	0,353		-,834	0,409
Tenur	-0,026	0,008	-0,453	-3,171	0,003
Reputasi	0,048	0,018	0,410	2,646	0,011
Ukuran	-0,007	0,013	-0,085	-0,554	0,582

Sumber: Data sekunder yang diolah (setelah mengeluarkan *outlier*)

Analisis linier berganda digunakan untuk mendapat koefisien regresi yang akan menentukan apakah hipotesis yang dibuat akan diterima atau ditolak. Atas dasar hasil analisis regresi dari 49 sampel yang tersisa dengan menggunakan sebesar tingkat signifikansi sebesar 5 persen diperoleh persamaan sebagai berikut :

$$KA = -0,294 - 0,026 \text{ Tenur} + 0,048 \text{ Reputasi} - 0,007 \text{ Ukuran} + e$$

Dari persamaan diatas dapat diartikan sebagai berikut :

- α : Nilai konstanta sebesar -0,294 berarti apabila variabel bebas tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran perusahaan dianggap nol, maka nilai kualitas audit sebesar -0,294.
- β_1 : Nilai koefisien tenur KAP sebesar -0,026 berarti jika variabel lain dianggap konstan dan perusahaan diaudit oleh KAP yang memiliki tenur semakin panjang maka probabilitas kualitas audit (Y) akan turun sebesar 0,026.
- β_2 : Nilai koefisien reputasi KAP sebesar 0,048 berarti jika variabel lain dianggap konstan dan perusahaan diaudit oleh KAP bereputasi tinggi maka probabilitas kualitas audit (Y) akan naik sebesar 0,048.
- β_3 : Nilai koefisien ukuran perusahaan sebesar -0,007 berarti apabila variabel lain dianggap konstan dan total aset perusahaan semakin tinggi maka probabilitas kualitas audit (Y) akan turun sebesar 0,007.

Tabel 4. Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,484 ^a	0,234	0,183	0,13284624

Sumber: Data sekunder yang diolah

Pada tabel diatas menunjukkan bahwa koefisien determinasi yang menunjukkan nilai *adjusted R2* sebesar 0,183. Hal ini berarti bahwa 18,3 persen variasi kualitas audit dapat dijelaskan oleh tenur KAP, Reputasi KAP dan ukuran perusahaan, sedangkan 81,7 persen kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel lain. Nilai R = 0,484 menunjukkan bahwa koefisien korelasi sebesar 48,4 persen.

Uji Simultan (Uji F)

Hasil pengolahan data pada table 4.18 terlihat bahwa nilai F sebesar 4,588 dengan probabilitas sebesar $0,007 < 0,05$. Nilai probabilitas pengujian yang lebih kecil dari 0,05 serta nilai $F_{hitung}(4,58) > F_{tabel}(2,95)$ yang berarti H_0 ditolak, sehingga menunjukkan bahwa secara bersama-sama kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran perusahaan.

Tabel 5. Hasil Uji F

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	0,243	3	0,081	4,588	0,007 ^a
Residual	0,794	45	0,018		
Total	1,037	48			

Sumber: Data sekunder yang diolah

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian dengan regresi logistik menunjukkan hasil bahwa:

1. **Hipotesis pertama (H_1)** yang menyatakan bahwa tenur KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2011-2013, **ditolak**. Kemungkinan karena adanya hubungan yang tercipta seiring dengan lamanya waktu tenur yang menyebabkan berkurangnya independensi seorang auditor serta adanya kesempatan perusahaan untuk melakukan praktek *windows dressing* dan *taking a bath* sehingga menyebabkan kualitas audit yang buruk.
2. **Hipotesis kedua (H_2)** yang menyatakan bahwa reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2011-2013, **diterima**. Hal ini berarti KAP bereputasi tinggi mempunyai tingkat independensi dan kompetensi yang tinggi sehingga mampu menerapkan standar mutu dan standar audit yang tinggi, sehingga dapat meningkatkan kualitas audit.
3. **Hipotesis ketiga (H_3)** yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2011-2013, **ditolak**. Variabel ini ditolak kemungkinan karena ukuran perusahaan tidak mempunyai hubungan langsung dengan kualitas audit yang didapat. Kemudian karena perusahaan yang listing di BEI dianggap sebagai perusahaan-perusahaan yang sudah matang, dimana semua perusahaan dianggap memiliki struktur manajerial yang baik, sehingga semua perusahaan dianggap sama dan memiliki kesempatan yang sama pula untuk mendapatkan kualitas audit yang baik.

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini hanya mengambil objek penelitian perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2011-2013, untuk mendapatkan hasil yang lebih baik dalam meneliti variabel tenur, sebaiknya dilakukan dengan kurun waktu yang lebih panjang lagi.
2. Penelitian ini hanya menguji variabel independen tenur KAP, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien, belum menambahkan variabel lain yang dapat lebih mendukung penelitian mengenai kualitas audit.

Saran

Beberapa saran dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk penelitian selanjutnya hendaknya memperluas objek penelitian tidak hanya di sub sektor industri barang konsumsi saja tetapi menyeluruh pada manufaktur sebagai objek penelitian.
2. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya menambah variabel lain seperti *Due Professional Care* atau Etika. Karena kualitas audit dapat juga dinilai dari upaya auditor menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*). Variabel ini dapat digunakan seperti pada penelitian Hardiningsih dan Oktaviani (2012).

DAFTAR PUSTAKA

- Ardini, L. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas dan Motivasi terhadap Kualitas Audit*. Majalah Ekonomi. No.3 Desember 2010.
- Andriawan, A. 2012. *Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Opini Audit, Nilai Perusahaan, Dan umur Perusahaan Terhadap Audit Report Lag*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Purwokerto. Purwokerto.
- Chrisnoventie, D. 2012. *Pengaruh Ukuran KAP dan Spesialisasi Industri KAP terhadap Kualitas Audit*. Skripsi. Ekonomika dan Bisnis. Universitas Diponegoro Semarang.

- Fitriany dan Nur, W. 2011. *Pengaruh Client Importance, Tenure dan Spesialisasi Audit terhadap Kualitas Audit.*
- Ghozali, I. 2011. *Analisis Multivariate dengan program IBM SPP 19.cetakan V.* Semarang. badan penerbit Universitas Surabaya.
- Giri, F.E. *Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit (Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia).* Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010.
- Hamid, A. 2013. *Pengaruh Tenur KAP dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit.* Artikel Skripsi.
- Hardiningsih dan Rachmawati M.O. 2011. *Pengaruh Due Professional Care, Etika dan Tenur terhadap Kualitas Audit.*
- Hartadi, B. 2009. *Pengaruh fee Audit, Rotasi KAP dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit di BEI,* Jurnal Ekonomi dan Keuangan.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, *Standar Profesi Akuntan Publik per 31 Maret 2011.* Jakarta : PT Salemba Empat, 2011.
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.359/KMK.06/2003 tentang jasa akuntan publik.*
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik*
- Krishnan, G.V. *Does Big Auditor Industry Expertise Constrain Earnings Management.* *Accounting Horizons.* PP.1-16. 2003.
- Leonora, *Hubungan Masa perikatan Audit dengan Kualitas Audit.* Jurnal Ilmiah Mahasiswa Universitas Surabaya Vol.1 No.1, 2012.
- Mulyadi. 2009. *Auditing.* Edisi ke enam, jilid 2: PT Salemba Empat
- Novianti dan Gugus, I. 2010. *Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Kantor Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri dan Kualitas Audit.*
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik.*
- Permana, K.X. 2012. *Pengaruh Masa Perikatan Audit dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit.* Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.

Rossieta dan Arie, W. 2009. *Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit, suatu Studi dengan pendekatan Earnings Surprise Benchmark.*

Setiawan dan Fitriany. 2011. *Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor terhadap kualitas audit dengan komite audit sebagai variabel moderasi,* Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol 8-No1, Juni 2011.

Sinaga, D.M.T. 2012. *Analisis Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit.* Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.

Siregar *et al.,. Rotasi dan Kualitas Audit,* Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 8-No.1, Juni 2011.

Suseno, F.A. 2013. *Analisis Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik dan Reputasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit.* Jurnal Skripsi

Wahyuni, S. 2013. *Analisis Pengaruh Karakteristik Kualitas Auditor Terhadap Cost Of Debt Financing: Pengujian Dual Roles Auditor Pada Pasar Obligasi di Indonesia.* Disertasi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Universitas Gajah Mada Yogyakarta.

Wijaya, R.M.A.P. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor Oleh Klien.*

<http://www.ppajp.depkeu.go.id>. Daftar Afiliasi KAP Asing. Didownload tanggal 1 Desember 2014.

www.idx.co.id