

Reputasi KAP, Audit Tenure, Ukuran Perusahaan Klien dan Kualitas Audit (Studi pada Perusahaan LQ 45 Indonesia)

Komar Darya

STIE Indonesia Banking School

komar.darya@ibs.ac.id

Swasti Ayu Puspitasari

STIE Indonesia Banking School

swastiyup@gmail.com

Abstract

The purpose of this research is to investigate whether reputation of KAP, audit tenure, and the size of the client company associated to audit quality by using a proxy of discretionary accruals of the company in LQ 45 companies listed on the stock exchanges in Indonesia during 2011–2014. Purposive sampling is chosen as the sampling method of this study. Data obtained from secondary data in the annual reports of 19 companies listed on the Stock Exchange in 2011–2014. KAP reputation variables are measured through dummy Big four and non Big four; Audit tenure is measured through dummy rotation or not, while firm size is measured through the total natural logarithm of the asset. The results of this study indicate that the reputation of KAP has negative effect on audit quality, audit tenure and the size of the company's client have positive effect on audit quality

Keywords: *Audit quality, discretionary accruals, the reputation of KAP, audit tenure, the size of the company's client*

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah reputasi KAP, masa pengauditan, dan ukuran perusahaan klien yang terkait dengan kualitas audit dengan menggunakan proxy akrual diskresioner perusahaan di perusahaan LQ 45 yang tercatat di bursa efek di Indonesia selama tahun 2011 -2014. Sampling Purposive dipilih sebagai metode pengambilan sampel penelitian ini. Data diperoleh dari data sekunder dalam laporan tahunan 19 perusahaan yang tercatat di Bursa Efek 2011-2014. Variabel reputasi KAP diukur melalui dummy *Big four* dan non *Big four*, *Audit tenure* diukur melalui dummy terjadi rotasi atau tidak, sedangkan ukuran perusahaan diukur melalui logaritma natural total aset. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, masa kerja audit dan ukuran klien perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: Kualitas audit, akrual diskresioner, reputasi KAP, masa kerja audit, ukuran klien perusahaan

1. Pendahuluan

Persaingan di dalam dunia usaha ini semakin ketat, termasuk persaingan dalam bisnis pelayanan jasa akuntan publik. Sejalan dengan perkembangan perusahaan *go public* di Indonesia mengalami kemajuan yang pesat, perkembangan ini mengakibatkan permintaan akan informasi laporan keuangan yang meningkat (Putra, 2013 dalam Kurniasih dan Rohman, 2014). Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) tujuan dari laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang disusun bertujuan untuk memenuhi kebutuhan bersama pemakai laporan keuangan. Namun, terkadang laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang dibutuhkan pemakai dalam mengambil keputusan sehingga diperlukan pihak ketiga yang *independent* atau auditor untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan

keuangan perusahaan.

Auditor dituntut untuk menggunakan kompetensi dan independensinya semaksimal mungkin dalam melakukan proses audit agar menghasilkan opini yang sesuai karena reputasi auditor juga ikut dipertaruhkan ketika opini ternyata tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sesungguhnya. Laporan keuangan menjadi sumber informasi keuangan yang penting bagi investor dan kreditor. Salah satu unsur laporan keuangan yang sering diperhatikan adalah laporan laba rugi di mana informasi mengenai laba akan dilaporkan. Namun pelaporan laba tersebut belum tentu menunjukkan laba yang sesungguhnya, karena laba tersebut mungkin mengandung unsur akrual yang dapat menjadi risiko informasi akibat manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Auditor dituntut untuk menilai kewajaran penyajian laba tersebut (Chairunissa & Sylvia, 2012).

Setiap Kantor Akuntan Publik (KAP) menginginkan untuk memiliki auditor yang dapat bekerja dengan

baik dalam melakukan audit sehingga dapat bertahan ditengah persaingan yang ketat, khususnya dibidang bisnis pelayanan jasa audit laporan keuangan dan harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin serta mendapatkan kepercayaan dari masyarakat luas sehingga auditor dituntut untuk tetap memiliki kualitas audit yang baik. Kualitas dari sebuah proses audit merupakan hal yang sangat penting untuk menjamin bahwa laporan keuangan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dan dapat dipercaya oleh masyarakat maupun pihak ketiga lainnya (Sinaga, 2012). Hasil kualitas audit juga dapat digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor (Dahlan, 2009). Guna menunjang keprofesionalismenya, auditor dalam melaksanakan tugasnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Selain standar audit, auditor juga harus patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi.

Tidak mudah menjaga reputasi yang melekat pada suatu KAP karena hal tersebut merupakan jaminan yang dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya. *Audit tenure* juga dapat mempengaruhi kualitas audit yang dilihat dari lamanya tenur audit antara auditor dari sebuah KAP dengan *auditee* yang sama, (Werastuti, 2013 dalam Fierdha, 2014). Masa perikatan antara auditor dari KAP dengan *auditee* yang sama menjadi fokus dari banyak perdebatan. Untuk mengantisipasi agar tidak terjadi kasus audit di Indonesia mengenai *audit tenure*, maka Pemerintah Republik Indonesia mengeluarkan himbauan perotasian agar masa perikatan auditor (*audit tenure*) dapat dibatasi dengan adanya rotasi tersebut. Penerapan rotasi tersebut sesuai dengan peraturan yang ditetapkan yaitu, Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" pasal 3 dimana terdapat aturan pemerintah mengenai lamanya waktu seorang auditor atau KAP berkerja dalam kontrak (*audit tenure*). Faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit yaitu ukuran perusahaan klien. Ukuran perusahaan juga menanggung peranan penting dalam perusahaan yang melakukan manipulasi data akuntansi. Ukuran perusahaan yang kecil dianggap lebih banyak melakukan praktik manajemen laba daripada perusahaan besar. Hal ini disebabkan karena semakin besar ukuran perusahaan, biasanya informasi yang tersedia untuk investor dalam pengambilan keputusan tersebut semakin banyak dan perusahaan yang besar lebih diperhatikan oleh masyarakat sehingga akan lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan, sehingga berdampak perusahaan tersebut melaporkan kondisinya lebih akurat (Nasution dan Setiawan, 2007:10 dalam Astiani, 2013).

Terkait dengan topik penelitian ini, sejumlah penelitian telah dilakukan oleh peneliti terdahulu. Penelitian Bambang H. (2009) menyatakan bahwa tenur, rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Pemeriksaan yang terlalu lama dan berulang dengan menggunakan KAP yang sama bisa menimbulkan ker-

awanan atas independensi yang dimiliki auditor. Belum lagi berbagai fasilitas yang disediakan objek pemeriksaan selama penugasan dapat mempengaruhi objektivitas auditor, serta bukan tidak mungkin auditor menjadi tidak jujur dalam mengungkapkan fakta yang menunjukkan rendahnya integritas dan reputasi auditor akibat terlalu lama *audit tenure*-nya dan tidak dilakukannya perotasian. Francis & Yu (2009) menggunakan total akrual diskresioner sebagai ukuran dari kualitas akrual yang dijadikan proksi dari kualitas audit. Akrual diskresioner mengindikasikan perilaku manajemen laba yang juga mengukur kualitas akrual. Rendahnya kualitas akrual menunjukkan bahwa auditor tidak mampu dalam membatasi pengaturan akrual diskresioner oleh manajemen, yang menunjukkan kualitas audit yang rendah. Hasil yang diperoleh dari penelitian tersebut mengindikasikan perusahaan yang diaudit oleh baik KAP yang lebih besar (*Big four*) maupun KAP yang kecil (*non-Big four*) memiliki akrual diskresioner yang kecil. Oleh karena itu, dapat dikatakan kualitas auditnya lebih tinggi.

Sementara itu, menurut penelitian Skinner dan Srinivasan (2012) yang dilakukan di Jepang terhadap berbagai perusahaan besar dan kecil yang menggunakan jasa auditor menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan antara ukuran perusahaan dengan kualitas audit. Siregar dan Utama (2005) menemukan bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan menggunakan natural logaritma total asset perusahaan pada akhir tahun berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, artinya semakin besar ukuran perusahaan biasanya memiliki kualitas audit yang berkualitas karena mampu untuk memperkecil terjadinya akrual diskresioner atau manajemen laba. Perusahaan tersebut juga harus menjaga nama baiknya di masyarakat dan investor sehingga untuk menjaganya maka perusahaan melaporkan laporan keuangan yang sesungguhnya. Berbeda dari penelitian Nasution dan Setiawan (2007) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dechow dan Dichew (2002) dalam Ying *et al.* (2008), menemukan bahwa klien besar cenderung memiliki akrual yang lebih stabil dibandingkan dengan perusahaan kecil. Besarnya ukuran perusahaan akan berdampak terhadap kualitas audit yang tinggi dan mencerminkan kinerja perusahaan yang tinggi, karena perusahaan tersebut mampu untuk menstabilkan labanya tanpa dimanipulasi. Kemudian, peneliti Giri (2010) melakukan penelitiannya dengan menggunakan dua variabel di atas, yaitu *audit tenure* dan reputasi KAP.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Giri (2010) adalah dengan menambahkan variabel ukuran perusahaan klien untuk dianalisa pengaruhnya terhadap kualitas audit di mana menggunakan data sampel dan periode tahun yang berbeda juga, yaitu dengan menggunakan data perusahaan-perusahaan LQ 45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2014. Perusahaan LQ 45 dipilih karena merupakan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, di mana perusahaan dan saham-sahamnya memiliki tingkat likuiditas dan kapitalisasi pasar yang tinggi, yang berarti pelaku pasar modal sudah mengakui dan percaya bahwa tingkat likuiditas dan kapitalisasi pasar dari perusahaan ini baik

dan akan berdampak pada meningkatnya nilai perusahaan serta kinerja perusahaan. Sehubungan dengan hal yang memberikan gagasan dan motivasi bagi penulis, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul: Pengaruh Reputasi KAP, *Audit Tenure*, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit.

2. Kajian Literatur

2.1 Teori Agensi

Dalam penelitian ini digunakan Teori Agensi (*agency theory*). Godfrey et al (2010) menjelaskan bahwa teori keagenan pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling (1976). Menurut Jensen dan Meckling (1976) *agency theory* adalah sebuah kontrak antara manajer (*agent*) dengan pemilik (*principal*) yang menggambarkan suatu hubungan perwakilan (*agency*) terjadi karena adanya suatu perjanjian dimana satu pemilik (*principal*) menggunakan wakil atau manajer (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa demi kepentingan pemilik. Wewenang dan tanggung jawab agen maupun prinsipal diatur dalam kontrak kerja atas persetujuan bersama. Teori agensi membangun teori berdasarkan pada adanya informasi asimetris (*assimetric information*) antara keunggulan informasi pihak manajemen (*agent*) dengan pihak pemilik (*principal*).

Terjadinya asimetris informasi disebabkan karena pihak manajemen mempunyai informasi lebih banyak mengenai prospek perusahaan, sedangkan pihak pemilik tidak mempunyai informasi mengenai prospek suatu perusahaan, keduanya memiliki kepentingan berbeda sehingga di asumsikan bahwa *agent* cenderung tidak terbuka kepada *principal* asumsi ini kemudian menyarankan kepada *principal* agar tidak percaya begitu saja terhadap laporan keuangan yang disampaikan sebagai bentuk pertanggungjawaban *agent* (Godfrey, 2010: 363). Untuk memastikan laporan keuangan bisa dipercaya, maka *principal* meminta pihak eksternal untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan yang dijadikan pertanggungjawaban *agent* kepada *principal*.

Auditor sebagai pihak ketiga dibutuhkan untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen apakah telah bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal melalui laporan keuangan serta mengevaluasi kinerja manajer serta memberikan insentif kepada manajer, misalnya saham, agar kepentingan investor dan manajer bisa sejalan. Auditor haruslah menjadi pihak independen yang tidak mudah terpengaruh terhadap *tenure*, yaitu lamanya perikatan audit klien dengan auditor, sehingga hasil pengawasan yang dilaksanakan merupakan bukti yang obyektif terhadap kualitas audit yang diberikan. Auditor yang melakukan pemeriksaan, diharapkan bebas dari kecurangan dalam melaporkannya keuangan yang disusun oleh perusahaan dimana pengelolaan perusahaan harus diawasi memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada peraturan dan ketentuan yang berlaku guna menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

2.2 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah kondisi dimana audit dilaku-

kan sesuai dengan standar auditing agar memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan yang terkait: (1) disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (SAK) dan (2) tidak salah saji material, baik karena kesalahan atau fraud, (Mulyadi, 2010; 10). Sedangkan, kualitas audit seperti dikatakan oleh De Angelo (1981) dalam Alim (2007) dan Dias, (2010) yaitu sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya.

Kualitas Audit juga dapat diukur dengan proksi akrual diskresioner (*discretionary accruals*) menggunakan Jones Model. Perhitungan akrual diskresioner ditambah dengan bukti-bukti audit maka dapat mengetahui apakah perusahaan melakukan manajemen laba atau tidak. Jones Model ini dapat mendeteksi perusahaan melakukan manajemen laba lebih baik dibandingkan dengan model lainnya (Dechow et al. 1995; dalam Januar Eky, 2014). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Dahlan (2009), menunjukkan bahwa kualitas audit yang tinggi dapat menekan terjadinya manajemen laba yang dilihat dari rendahnya akrual diskresioner perusahaan.

Menurut Becker et al., (1998) dalam Dahlan (2009) menyatakan bahwa terdapat hubungan antara kualitas audit dan manajemen laba. Bahkan menurut Diaz Priantara dalam buku *Fraud Auditing & Investigation* (2013) menjelaskan bahwa seorang auditor diharapkan dapat mencegah dan mengurangi praktik manajemen laba dalam perusahaan guna membantu untuk meningkatkan kepercayaan pemegang saham dan pengguna laporan keuangan atas laporan keuangan yang relevan dan reliabilitas.

Namun demikian pengaruh dan kemampuan auditor untuk dapat mengetahui praktik manajemen laba bergantung kepada kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor tersebut. Semakin audit yang dihasilkan berkualitas maka akan mampu untuk memperkecil kesempatan perusahaan dalam memanipulasikan labanya (dapat dilihat dari akrual diskresioner yang rendah).

2.3 Reputasi KAP

Reputasi adalah tujuan sekaligus merupakan prestasi yang hendak dicapai. Bagi perusahaan, reputasi adalah titipan kepercayaan dari masyarakat. Jadi jika perusahaan mengalami krisis kepercayaan dari publik maka akan membawa dampak negatif terhadap reputasi dan akan memerlukan usaha keras untuk menumbuhkan dan membangun kembali kepercayaan (Hartadi, 2009). Bahkan menurut Griffin dalam buku *Crisis, Issues and Reputation Management* adalah '*Corporate image can created, but corporate reputation must be earned*'. Ini berarti untuk membuat suatu reputasi benar-benar harus memiliki langkah dan perencanaan yang tepat dan berjalan terus menerus dengan menjadi pendengar apa yang dikatakan para stakeholder perusahaan.

Dalam menyampaikan suatu laporan atau informasi mengenai kinerja perusahaan kepada pengguna laporan

keuangan, setiap perusahaan diminta untuk menggunakan jasa kantor akuntan publik. Untuk meningkatkan kredibilitas dari laporan tersebut, perusahaan biasanya menggunakan jasa kantor akuntan publik yang mempunyai reputasi atau nama baik (Astina, 2013).

2.4 Audit Tenure

Audit tenure atau yang sering didengar dengan perotasian Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun, (Chih-Ying et al., 2008). Dalam penelitian Giri (2010) menjelaskan bahwa *audit tenure* dikaitkan dengan dua konstruksi yakni keahlian auditor dan insentif ekonomi, yaitu pertama, *audit tenure* dikaitkan dengan keahlian auditor yang dimiliki. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien, dan risiko.

Kedua, *audit tenure* dapat menciptakan insentif ekonomi bagi auditor sehingga menjadi kurang mandiri. Adanya hubungan antara auditor dan klien dalam jangka waktu yang lama dikhawatirkan akan menimbulkan hilangnya independensi auditor, Mulyani (2010). Selain itu, dalam penelitian Sari (2012), *audit tenure* berhubungan dengan kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien. Semakin tinggi kualitas auditor maka perikatan akan dipersingkat dengan melakukan perotasian auditor agar menjaga independensinya. Hilangnya independensi dapat dilihat dari semakin sulitnya auditor untuk memberikan opini audit, (Manry et al, 2006).

Pemerintah telah mengatur tentang perotasian atau jangka waktu perikatan audit (*tenure*) dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" pasal 3 dimana terdapat aturan pemerintah mengenai lamanya waktu seorang auditor atau KAP berkerja dalam kontrak (*audit tenure*) (Febriana, 2012).

Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 ini menjelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas atau perusahaan dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit untuk klien tersebut setelah 1 tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut, Hartadi (2009).

2.5 Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Terdapat berbagai proksi yang biasanya digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu jumlah karyawan, total aset, total penjualan bersih, dan kapitalisasi pasar. Semakin besar aset maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan laba perusahaan dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat (Sudarmadji dan Sularto, 2007 dalam

Ningsaptiti,2010). Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*), dan perusahaan kecil (*small firm*). Sedangkan menurut Yusuf dan Soraya (2004) Vol. 7, No.1, ukuran perusahaan merupakan ukuran atau besarnya asset yang dimiliki perusahaan, ditunjukkan oleh natural logaritma total aktiva.

2.6 Pengembangan Hipotesis dan Penelitian Terdahulu

Reputasi KAP dapat terepresentasi dari berapa banyak auditor bersangkutan disewa oleh manajer. Semakin sering auditor disewa, semakin tinggi pula reputasi KAP bersangkutan. Hakim dan Omri (2010) menemukan bukti bahwa hasil auditan dari KAP non-*Big four* memiliki kesenjangan yang lebih besar daripada *Big four*. Ini menunjukkan bukti bahwa reputasi KAP sangat menentukan tingkat asimetri informasi yang dikandung oleh laporan keuangan auditan. Reputasi KAP menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor, Rudyawan dan Badera (2009). KAP dengan reputasi *Big four* dianggap perusahaan memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP non-*Big four*. KAP dengan reputasi yang lebih baik akan cenderung memberikan opini audit yang wajar maupun *going concern* jika perusahaan memiliki masalah yang berkaitan dengan kelangsungan usahanya. KAP non-*Big four* memiliki reputasi yang lebih rendah dari KAP *Big four* sehingga kualitas audit yang diberikan pun akan lebih rendah. Kemudian, Bambang Hartadi (2009) dan Chairunissa N. & Sylvia V. S. (2012) yang menunjukkan hasil yang berbeda bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara reputasi KAP baik *Big four* dan non-*Big four* dengan kualitas audit, yang berarti KAP *Big four* belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih berkualitas daripada KAP Non-*Big four*.

Herusetya (2009) menemukan bahwa reputasi auditor (yang diukur berdasarkan jenis KAP) berhubungan positif dengan kualitas pelaporan keuangan, termasuk kualitas laba. Kualitas pelaporan keuangan disini dapat dianggap sebagai kualitas audit karena kemampuan menghasilkan pelaporan keuangan yang berkualitas bertujuan untuk melindungi reputasi nama KAP. Oleh karenanya ketika reputasi auditor baik seperti *Big four*, auditor tersebut cenderung menghasilkan kualitas audit yang baik pula agar reputasi mereka tetap baik. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis pertama yang diajukan adalah:

H1: Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Knechel dan Vanstraelen (2007) dalam Efraim (2010) menemukan bukti, kualitas auditor menjadi berkurang dan tidak menjadi lebih baik dalam memprediksi manipulasi laba dengan adanya *tenure* audit yang lama antara auditor dan klien. Temuan ini justru mendukung untuk adanya rotasi audit agar tetap terjaga independensi auditor dan meningkatkan kualitas audit. Gosh and Moon (2002) dalam Efraim (2010) menemukan bahwa tindakan mengelola laba akan tinggi ketika

tenur auditor lama. Kemudian, Myers (2003) menemukan bahwa tenur auditor berhubungan dengan kualitas audit yang tinggi. Mereka menggunakan absolute abnormal dan absolute current accruals sebagai proksi kualitas audit. Penelitian tersebut juga menunjukkan bahwa kualitas audit lebih tinggi ketika tenur auditor singkat. Chih-Ying et al. (2008) menemukan dukungan terhadap keyakinan bahwa kewajiban perotasian akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Disamping itu, menemukan bukti yang konsisten untuk mendukung keyakinan bahwa kewajiban perotasian berdasarkan persepsi investor, dapat meningkatkan kualitas audit.

Audit tenure merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit pada perusahaan yang sama. Semakin lama hubungan auditor dengan klien dikhawatirkan independensi auditor semakin berkurang sehingga diperlukannya perotasian auditor guna menjaga independensi dan kompetensi auditor. Penurunan independensi auditor terjadi karena hubungan perikatan yang terjalin lama antara auditor dengan klien. Independensi auditor akan berpengaruh pada tingkat kualitas audit yang diberikan. Tingkat kualitas audit dapat diukur dari opini audit yang diberikan. Semakin lama hubungan auditor dengan klien, maka dikhawatirkan semakin rendah auditor dalam menemukan dan mencegah perusahaan dalam memanipulasi laba dan juga dalam pengungkapan atas ketidakmampuan perusahaan (Kusumawati, 2013). Hal tersebut akan mempengaruhi penerimaan opini audit terhadap perusahaan. Terkait dengan hal tersebut, maka hipotesis ketiga yang diajukan adalah:

H2: *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Penelitian menurut Myers et al. (2003) menemukan bahwa perusahaan yang berukuran besar biasanya memiliki peran sebagai pemegang kepentingan yang lebih luas. Penelitian di Indonesia yang dilakukan oleh Siregar dan Utama (2005) menemukan bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan menggunakan natural logaritma total aset perusahaan pada akhir tahun berpengaruh positif terhadap kualitas audit, artinya semakin besar ukuran perusahaan biasanya memiliki kualitas audit yang berkualitas karena mampu untuk memperkecil terjadinya akrual diskresioner atau manajemen laba. Kemudian, perusahaan tersebut harus menjaga nama baiknya di masyarakat dan investor sehingga untuk menjaganya maka perusahaan melaporkan laporan keuangan yang sesungguhnya. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Skinner dan Srinivasan (2012) memiliki hasil yang berbeda yang menyatakan bahwa tidak terdapat hubungan antara kualitas audit dengan ukuran perusahaan klien. Dechow and Dichev, (2002) dalam Chih-Ying et al. (2010) menemukan bahwa klien besar cenderung memiliki akrual dan cash flow yang lebih stabil dibandingkan dengan perusahaan kecil. Kemudian, besarnya ukuran perusahaan akan berdampak terhadap kualitas audit yang tinggi dan mencerminkan kinerja perusahaan yang tinggi, karena perusahaan tersebut mampu untuk menstabilkan labanya tanpa memanipulasinya. Berdasarkan penjas-

an di atas, maka hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3: Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit

3. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan LQ 45 yang *go public* selama periode 2011–2014 yang memenuhi kriteria peneliti yaitu secara berturut-turut termasuk dalam saham LQ di Bursa Efek Indonesia. Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling method* dan mendapatkan sampel sebanyak 19 perusahaan. Model pada penelitian ini menggunakan regresi linier berganda dengan menggunakan alat bantu *SPSS 21 software program*.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Perhitungan kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menggunakan *Jones Model*. Perhitungan akrual diskresioner ditambah dengan bukti-bukti audit maka dapat mengetahui apakah perusahaan melakukan manajemen laba atau tidak. Model ini dapat mendeteksi perusahaan melakukan manajemen laba lebih baik dibandingkan dengan model lainnya (Dechow et al. 1995; dalam Januar Eky, 2014). Proksi kualitas audit ini juga dilakukan oleh James Myers (2003), Hoitash et al. (2007); Chih-Ying et al. (2008); Jackson et al. (2008) dan Bambang H (2010). Kemudian penelitian Dahlan (2009) dan Efraim F (2010) yang juga menggunakan akrual diskresioner. Dengan menggunakan data laporan keuangan tahun 2011 hingga 2014, dilakukan perhitungan jumlah akrual (TA) untuk tiap-tiap perusahaan dengan menggunakan model dibawah ini, model ini dipilih karena mampu dalam mengindikasikan perilaku manajemen laba (Dahlan, 2009). Perhitungan ini dilakukan sebagai berikut:

$$TA_{it} = \Delta CA_{it} - \Delta CL_{it} - \Delta Cash_{it} + \Delta DLT_{it} - Dep_{it}$$

TA _{it}	= Total akrual pada tahun t
ΔCA _{it}	= Aktiva lancar pada tahun t minus aktiva lancar pada tahun t-1
ΔCL _{it}	= Hutang lancar pada tahun t minus hutang lancar pada tahun t-1
ΔCash _{it}	= Uang kas pada tahun t minus uang tunai pada tahun t-1
ΔDLT _{it}	= Bagian hutang jangka panjang yang lancar pada tahun t minus bagian hutang jangka panjang yang lancar pada tahun t-1
Dep _{it}	= Penyusutan pada tahun t.

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reputasi KAP, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan klien.

1. Reputasi KAP

Kantor Akuntan Publik (KAP) diklasifikasikan menjadi dua yakni KAP *Big four* dan KAP *non-Big four*.

Perhitungan reputasi KAP ini terfokus pada identitasnya yang menurut Arens, Elder J. dan Beasley S. dalam buku *Auditing and Assurance Services* (2014 : 46) yaitu, berdasarkan besarnya jumlah *revenue* yang dihasilkan dan banyaknya jumlah auditor yang profesional sebagai KAP *Big four* atau KAP non-*Big four*; kemudian dapat dilihat juga dari banyaknya klien yang melakukan kerjasama dengan KAP tersebut dalam mengaudit laporan keuangan dan perusahaannya. Kode 1 (satu) diberikan untuk perusahaan yang menggunakan jasa KAP *Big four*, sedangkan kode 0 (nol) untuk perusahaan yang menggunakan jasa KAP non-*Big four* (KAP lokal). Variabel ini dilambangkan REPUTASI.

2. *Audit Tenure*

Audit tenure adalah lamanya hubungan auditor dengan klien dalam hal perikatan yang dilakukan. Variabel *audit tenure* dalam penelitian ini menggunakan *Tenure Akuntan Publik (AP)* yaitu menurut Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 ini menjelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas atau perusahaan dilakukan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. *Tenure AP* merupakan jumlah waktu dimana akuntan publik yang berperan sebagai *partner in charge* dalam melakukan audit kepada perusahaan yang sama. Variabel *tenure AP* diukur menggunakan skala interval, yaitu berdasarkan lamanya masa pemberian jasa audit oleh AP yang bertindak sebagai *partner in charge* dalam penugasan audit. Selama perusahaan tidak melakukan rotasi AP, maka *tenure AP* akan terus bertambah setiap tahunnya. Jika rotasi AP terjadi di tahun *t*, maka *tenure* kembali ke angka 1. Variabel ini dilambangkan TENURE.

3. Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan klien merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Variabel

ukuran perusahaan klien dalam penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh James Myers *et al.*, (2003) dimana diukur dengan menggunakan *log natural* total aset sebagai proksi terhadap ukuran perusahaan klien. Variabel ini dilambangkan SIZE.

3.1 Model Penelitian

Model pada penelitian ini menggunakan regresi linier berganda, yaitu:

$$QA_{it} = \beta_0 + \beta_1 REPUTASI_{it} + \beta_2 Tenure_{it} + \beta_3 SIZE_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan:

- QA : Kualitas Audit dengan menggunakan akrual diskresioner
- REPUTASI : 1, bila KAP Big four dan 0, bila non-Bigfour
- Tenure : Lamanya hubungan auditor dengan klien. (1), bila lebih dari 3 tahun dan (0), bila kurang dari 3 tahun
- SIZE : Variabel ini diukur dengan Log natural total asset perusahaan

4. Analisis dan Pembahasan

Pengaruh Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian ini menemukan bahwa KAP *Big four* belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP non-*Big four*. Apabila dianalogikan bahwa KAP *Big four* memiliki reputasi lebih baik daripada KAP non-*Big four*, maka hal tersebut bertolak belakang dengan yang dijelaskan dalam buku *Auditing and Assurance Services* (2014) menurut Arens, et al. dalam bukunya pada tahun 2001, terjadi kasus *financial statement fraud* pada perusahaan Enron yang diaudit oleh

Tabel 1. Operasionalisasi Variabel

No	Variabel Dependen	Definisi	Indikator	Ket.
1	QA	Kondisi dimana audit dilakukan sesuai dengan standar auditing agar memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan yang terkait telah sesuai dengan harapan dan kenyataannya	Variabel ini diukur dengan akrual diskresioner.	Interval
	Independen			
2	REPUTASI	Nama baik dari suatu KAP dimana terdapat prestasi yang telah dan hendak dicapai yang mendapat titipan kepercayaan masyarakat dalam mempergunakan jasanya.	KAP Big Four (1). KAP non-Big Four (0). Selama tidak terjadi rotasi, <i>tenure</i> akan terus bertambah setiap tahunnya.	Nominal
3	TENURE	Lamanya hubungan auditor dengan klien dalam hal perikatan yang dilakukan.	Terjadi rotasi ditahun <i>t</i> maka <i>tenure</i> kembali ke angka 1.	Interval
4	SIZE	Nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan.	Variabel ini diukur dengan log natural total asset perusahaan.	Interval

Sumber: Olahan Penulis, 2016

Arthur & Andersen, salah satu KAP *Big five* dan juga beberapa kasus lainnya. Setelah kejadian Enron, KAP skala internasional tersebut menyusut menjadi empat atau lebih dikenal dengan istilah KAP *Big four*. Dalam kasus-kasus tersebut banyak akuntan publik termasuk KAP berukuran besar kehilangan kepercayaan oleh investor dan masyarakat sehingga menurunkan reputasi yang dimilikinya.

Kasus-kasus tersebut menunjukkan bahwa tidak semua KAP yang berukuran besar (*Big five*) menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Sehingga, menurut Arens, et al. (2014) audit yang berkualitas sebenarnya tergantung dari auditor KAP itu sendiri baik yang bekerja di KAP *Big four* maupun KAP non-*Big four* dalam mengaudit suatu perusahaan. Adanya peraturan yang semakin ketat membuat auditor tidak dapat bertindak dengan semauanya sehingga harus meningkatkan kinerja profesionalismenya dalam melakukan audit. Seorang auditor harus memiliki independensi yang tinggi tanpa adanya campur tangan dan pengaruh dari pihak luar serta menjunjung tinggi etika profesi dan tidak melanggar aturan standar profesi akuntan publik yang telah diatur dalam mengaudit suatu perusahaan. Semakin seorang auditor memiliki *skills*, pengalaman, pemahaman, dan bersikap profesionalisme dalam bekerja maka akan mampu untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Bambang Hartadi (2009) dan Chairunisasa N. & Sylvia V. S. (2012) yang menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara reputasi KAP baik *Big four* dan non-*Big four* dengan kualitas audit, yang berarti KAP *Big four* belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih berkualitas daripada KAP Non-*Big four*. Meskipun demikian hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Douglas J. S. & Suraj Srinivasan (2012) dan Efraim Ferdinan G. (2010) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara kualitas audit dan reputasi KAP, berbeda dengan hasil penelitian ini.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menunjukkan hasil berpengaruh positif. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang menunjukkan koefisien regresi sebesar 0.096 dengan t hitung 0,636, t hitung $< T$ table (1.671 $df = n - 1$) dan probabilitas sebesar 0.027 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0.05. Koefisien yang bertanda positif menunjukkan bahwa semakin lama perikatan auditor dengan klien dan mematuhi peraturan perotasian auditor maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan, begitu juga sebaliknya yaitu jika semakin singkat perikatan auditor dengan klien dan tidak mematuhi peraturan perotasian auditor maka akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan (Chin-Ying et al, 2008). Dugaan bahwa *tenure* auditor yang lama akan menurunkan kualitas audit dalam penelitian ini tidak terbukti. Hasil penelitian ini justru membuktikan bahwa semakin lama perikatan auditor dengan klien dan mematuhi peraturan perotasian auditor maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Tujuan dari perotasian

auditor adalah sebagai batasan *tenure* atau jangka waktu perikatan yang merupakan usaha untuk mencegah auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensinya. Ada beberapa alasan yang mendasari hasil penelitian ini. Pertama, *tenure* auditor yang panjang akan menciptakan pengetahuan yang cukup bagi auditor untuk melaksanakan tugas audit secara profesional. Kedua, *tenure* auditor yang panjang justru akan menghasilkan *cost* yang lebih rendah. Pengetahuan yang cukup dimiliki oleh auditor akan membuat auditor semakin teliti dan dapat mencegah terjadinya kecurangan-kecurangan termasuk manajemen laba yang terjadi di perusahaan sehingga kualitas audit yang dihasilkan tinggi.

Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian Myers et al. (2003), Chih-Ying et al. (2008) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dalam penelitian Chih-Ying et al. (2008) bahwa semakin lama *tenure* auditor akan meningkatkan kemampuan auditor dalam menemukan tindakan manipulasi laba yg dilakukan oleh manajemen dan dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menunjukkan hasil berpengaruh positif. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang menunjukkan koefisien regresi sebesar 0.096 dengan t hitung 5,032, t hitung $< T$ table (1.671 $df = n - 1$) dan probabilitas sebesar 0.000 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0.05. Koefisien yang bertanda positif menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan klien maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Hal tersebut dapat dilihat dari perusahaan besar akan semakin mungkin dalam menjaga nama baiknya terhadap kepentingan publik. Sedangkan sebaliknya, semakin kecil ukuran perusahaan klien maka akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor, yang dapat dilihat dari perusahaan kecil lebih tidak peduli dengan kepentingan publik hanya fokus terhadap laba yang tinggi (Chih-Ying et al., 2008).

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan klien merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Perusahaan yang berukuran besar biasanya memiliki reputasi yang baik dan berperan sebagai pemegang kepentingan yang lebih luas. Hal ini membuat berbagai kebijakan perusahaan besar akan memberikan dampak yang besar terhadap kepentingan publik sehingga mereka lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan, serta berdampak pada perusahaan tersebut harus mendapatkan hasil laporan audit yang berkualitas agar dapat dipercaya oleh publik. Kemudian, perusahaan besar lebih memedulikan akan keberlangsungan usahanya ditahun berikutnya agar dapat memberikan keyakinan terhadap investor dan salah satu tugas auditor adalah memprediksi apakah perusahaan yang diaudit akan tetap hidup atau bertahan usahanya ditahun berikutnya. Seorang auditor harus

bisa memastikan semua indikator yang ada tetap berhubungan dengan keberlangsungan usaha tersebut agar tidak bangkrut serta dapat menemukan dan mencegah perusahaan dalam tindakan memanipulasi laba.

Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian Myers et al. (2003), Chih–Ying et al. (2008), dan Siregar dan Utama (2005) yang menemukan bahwa bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan menggunakan *natural logaritma* total aset perusahaan pada akhir tahun berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, artinya semakin besar ukuran perusahaan biasanya memiliki kualitas audit yang berkualitas karena mampu untuk memperkecil terjadinya akrual diskresioner atau manajemen laba. Kemudian, perusahaan tersebut harus menjaga nama baiknya di masyarakat dan investor sehingga untuk menjaganya maka perusahaan melaporkan laporan keuangan yang sesungguhnya.

5. Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan paparan diatas, dapat dikatakan bahwa variabel reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini menemukan bahwa KAP *Big four* belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP non-*Big four*. Variabel *audit tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin lama tenur auditor yang terjalin antara auditor dengan klien dan mematuhi peraturan perotasian auditor akan meningkatkan kemampuan auditor dalam mencegah dan mengindikasi tindakan praktek manajemen laba atau kecurangan-kecurangan lainnya dalam perusahaan yg dilakukan oleh manajemen. Variabel ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ini mengindikasikan bahwa besar kecilnya total aset yang dimiliki perusahaan yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan berdampak terhadap manajemen laba yang dilakukan perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian ini, untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat menjadikan acuan penelitian ini untuk lebih memperhatikan kinerja auditor dalam mengaudit agar sesuai dengan standar dan etika profesi auditor, sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi dengan memiliki reputasi yang baik terhadap kepercayaan publik atau masyarakat. Penelitian ini memiliki implikasi bagi pemerintah sebagai bahan evaluasi bahwa disarankan memberikan sanksi yang tegas kepada auditor atau KAP yang tidak mematuhi ketentuan rotasi audit yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008. Hal ini dilakukan untuk mengurangi adanya kemungkinan penurunan independensi auditor jika tidak melakukan rotasi audit serta untuk menjaga kepercayaan publik terhadap independensi profesi akuntan publik. Dengan demikian, kepercayaan pihak internal (manajemen) dan eksternal (investor dan masyarakat) yang memiliki kepentingan atas laporan keuangan akan meningkat dan mengatasi kemungkinan terjadinya *fraud* (kecurangan).

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, & M. (2014). *Auditing and Assurance Services, An Integrated Approach* (15th ed.). USA: Person.
- Astiani, I. (2013). “Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Audit,, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Pada Perusahaan di Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Periode 2010–2012)” *Skripsi SI Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis UIN Syarif Hidayatullah, Jakarta* melalui <http://www.perpusnas.go.id>.
- Boy Ardian. (2012). “Analisis Pengaruh Audit Tenure dan Financial Distress Terhadap Pemberian Opini Going Concern”. *Skripsi SI Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Depok* melalui <http://www.lib.ui.ac.id/>.
- Chairunissa, N. & V. S. Sylvia. (2012). “Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia”. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* , 14 (2), 91–104 melalui <http://www.perpusnas.go.id>.
- Chih–Ying, C. L., Chan–Jane, & Yu–Chen, L. (2008). “Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality?”. *Contemporary Accounting Research* , 25 (2), 415–445 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Dechow, M., P., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). “Detecting Earning Management”. *The Accounting Review* , 70 (2) melalui <http://www.ssrn.com>.
- Douglas, S. J., & Suraj, S. (2012). “Audit Quality and Auditor Reputation: Evidence from Japan”. *The Accounting Review*. Harvard University melalui <http://www.ssrn.com>.
- Efraim, F. G. (2010, Oktober). “Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor d Indonesia”. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XIII* melalui <http://www.ssrn.com>
- Fierda A. (2014). “Pengaruh Audit Rotation dan Audit Tenure terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit sebagai Variabel Pemoderasi (Studi pada Manufaktur yang Terdaftar di BEI tahun 2012–2014). *Prosiding Akuntansi, ISSN: 2460–6561* <http://www.ssrn.com>.
- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). “Big 4 Office Size and Audit Quality”. *Accounting Review* , 84 (5), 1521–1552 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS regresi*. Edisi ke–7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Godfrey, J., Hodgson, A., Tarca, A., Hamilton, J., & Holmes, S. (2010). *Accounting Theory* (7th ed.). Australia: John Wiley & Sons melalui <http://www.ssrn.com>.
- Hartadi, B. (2009). “Pengaruh Rotasi KAP, Fee Audit, dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia”. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan* , 16 (1), 84–103. Universitas Teknologi Yogyakarta melalui <http://www.perpusnas.go.id>.
- Hoitash, R. A., & Barragato, C. A. (2007). “Auditor Fees and Audit Quality”. *Managerial Auditing Journal* , 22 (8), 761–786 melalui <http://www.ssrn.com>.

- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Jackson, A. B., M., Moldrich, & P., Roebuck. (2008). "Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality". *Managerial Auditing Journal*, 22 (5), 420–437 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Jensen, M. C., & W. H. Meckling (1976). "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*, 3 (4), 305–360 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Kementerian Keuangan RI. (2012). *Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Nomor : 359/Kmk.06/2003, Tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/Kmk.06/2002, tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta: Gramedia.
- Kementerian Keuangan RI. (2012). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia, Nomor: 17 Pmk.01/2008, tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta: Gramedia.
- M. Kurniasih dan A. Rohman. (2014). "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit" *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3 (3), 1–10 melalui <http://eprints.undip.ac.id>.
- Myers, James N., Myers, Linda A., and Omer, Thomas C. (2003). "Exploring the Term of the Auditor–Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for mandatory Auditor Rotation?". *The Accounting Review* 78 (3), 779–799 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Silver, S. E., A. S. Fleming, & R. A. Riley, Jr. (2008). "Preventing and Detecting Collusive Management Fraud". *The CPA Journal* 78 (10), 46–48 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Varadita, F. and Ardiyanto, M. Didik. (2012). "Faktor–Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik Di Perusahaan Go Public yang Terdaftar Di BEI" *Thesis S2, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang* melalui <http://eprints.undip.ac.id/35517/>.

LAMPIRAN

Nama Perusahaan	Tahun	QA	REPUTASI	TENURE	SIZE
Astra Agro Lestari Tbk	2011	26.5461	0	1	29.9538
Astra Agro Lestari Tbk	2012	28.4903	0	1	30.1503
Astra Agro Lestari Tbk	2013	28.5363	0	2	30.3366
Astra Agro Lestari Tbk	2014	26.7895	0	3	30.5519
Adaro Energy Tbk	2011	29.3115	1	1	29.3643
Adaro Energy Tbk	2012	29.1280	1	2	29.5320
Adaro Energy Tbk	2013	29.4515	1	3	29.5382
Adaro Energy Tbk	2014	28.0118	1	1	29.4894
AKR Corporindo Tbk	2011	26.8760	0	1	30.2106
AKR Corporindo Tbk	2012	28.7840	0	2	30.2964
AKR Corporindo Tbk	2013	28.0985	0	3	30.3143
AKR Corporindo Tbk	2014	27.7530	0	1	30.3251
Astra International Tbk	2011	30.8281	1	1	32.6649
Astra International Tbk	2012	30.6567	1	1	32.8365
Astra International Tbk	2013	28.7756	1	2	32.5054
Astra International Tbk	2014	30.1830	1	3	32.9970
Alam Sutera Reality Tbk	2011	27.0904	0	1	29.4240
Alam Sutera Reality Tbk	2012	28.5552	0	1	30.0240
Alam Sutera Reality Tbk	2013	28.2785	0	2	30.3002
Alam Sutera Reality Tbk	2014	28.6146	0	3	30.4598
XL Axiata Tbk	2011	28.9635	1	1	31.0705
XL Axiata Tbk	2012	27.0082	1	1	31.1993
XL Axiata Tbk	2013	29.0885	1	2	31.3268
XL Axiata Tbk	2014	27.1680	1	3	31.6146
Gudang Garam Tbk	2011	27.5492	1	1	31.2969
Gudang Garam Tbk	2012	29.0181	1	1	31.3569
Gudang Garam Tbk	2013	29.5511	1	2	31.5583
Gudang Garam Tbk	2014	29.4650	1	3	31.6953
Harum Energy Tbk	2011	25.3725	1	1	29.3149
Harum Energy Tbk	2012	25.6679	1	1	29.3407
Harum Energy Tbk	2013	27.8080	1	2	29.3688
Harum Energy Tbk	2014	27.4318	1	3	29.5467
Indofood Sukses Makmur Tbk	2011	29.3521	1	1	31.6123
Indofood Sukses Makmur Tbk	2012	29.3063	1	1	31.7140
Indofood Sukses Makmur Tbk	2013	28.7735	1	2	31.9889
Indofood Sukses Makmur Tbk	2014	27.7818	1	3	32.0847
Indocement Tunggul Prakasa Tbk	2011	29.5117	0	1	30.5303
Indocement Tunggul Prakasa Tbk	2012	27.2083	0	2	30.7558
Indocement Tunggul Prakasa Tbk	2013	29.6338	0	3	30.8971
Indocement Tunggul Prakasa Tbk	2014	29.1449	0	1	31.9881
Indo Tambangraya Megah Tbk	2011	28.2301	1	1	30.3901
Indo Tambangraya Megah Tbk	2012	28.8269	1	1	30.4308
Indo Tambangraya Megah Tbk	2013	29.2256	1	2	30.5269
Indo Tambangraya Megah Tbk	2014	29.4576	1	3	30.5806
Jasa Marga (Persero) Tbk	2011	28.2128	0	1	30.6715
Jasa Marga (Persero) Tbk	2012	29.3404	0	1	30.8400
Jasa Marga (Persero) Tbk	2013	28.9472	0	2	30.9762
Jasa Marga (Persero) Tbk	2014	28.0642	0	3	31.0923
Kalbe Farma Tbk	2011	27.3763	1	1	29.7442
Kalbe Farma Tbk	2012	26.9392	1	1	29.8736
Kalbe Farma Tbk	2013	25.5162	1	2	30.0572
Kalbe Farma Tbk	2014	28.1453	1	3	30.1507

Nama Perusahaan	Tahun	QA	REPUTASI	TENURE	SIZE
Lippo Karawaci Tbk	2011	28.5991	0	1	30.5357
Lippo Karawaci Tbk	2012	29.7705	0	1	30.8447
Lippo Karawaci Tbk	2013	29.5646	0	2	31.0747
Lippo Karawaci Tbk	2014	29.1488	0	3	31.2623
London Sumatera Plantation Tbk	2011	26.9369	0	1	29.1668
London Sumatera Plantation Tbk	2012	26.9627	0	2	29.6528
London Sumatera Plantation Tbk	2013	27.7770	0	1	29.7073
London Sumatera Plantation Tbk	2014	27.7937	0	2	29.7892
Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk	2011	27.0568	1	1	31.0642
Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk	2012	29.1989	1	2	31.0654
Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk	2013	27.5807	1	3	31.1571
Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk	2014	27.7617	1	1	31.2020
Tambang Batubara Bukit Asam (Persero) Tbk	2011	26.6103	1	1	30.0740
Tambang Batubara Bukit Asam (Persero) Tbk	2012	26.9421	1	1	30.1749
Tambang Batubara Bukit Asam (Persero) Tbk	2013	26.5701	1	2	30.0887
Tambang Batubara Bukit Asam (Persero) Tbk	2014	26.2892	1	3	30.3265
Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk	2011	27.9725	1	1	32.2663
Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk	2012	27.9033	1	1	32.3439
Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk	2013	29.2785	1	2	32.4827
Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk	2014	29.7674	1	3	33.0517
United Tractors Tbk	2011	28.8934	0	1	29.9807
United Tractors Tbk	2012	27.6315	0	1	30.1147
United Tractors Tbk	2013	27.3595	0	2	30.2224
United Tractors Tbk	2014	27.9778	0	3	30.2899

(Periode 2011-2014) Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
QA	76	25.21	30.83	28.1867	1.22564
REPUTASI	76	0.00	1.00	0.5789	0.49701
TENURE	76	1.00	3.00	1.7368	0.82249
SIZE	76	29.17	33.05	30.7212	0.97048
Valid N (listwise)	76				

HASIL UJI ASUMSI KLASIK**UJI MULTIKOLINIERITAS****Coefficients^a**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
REPUTASI	0.924	1.082
TENURE	0.982	1.018
SIZE	0.908	1.101

a. Dependent Variable: QA

UJI NORMALITAS

		QA
N		76
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	28.1867
	Std. Deviation	1.22564
	Absolute	0.092
Most Extreme Differences	Positive	0.059
	Negative	-0.092
Kolmogorov-Smirnov Z		0.801
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.543

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

UJI HETEROKEDASTISITAS

**UJI GLETSER
Coefficients^a**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	3.098	2.169		1.429	0.157
1 REPUTASI	0.284	0.139	0.243	2.049	0.144
TENURE	-0.044	0.081	-0.062	-0.541	0.590
SIZE	-0.076	0.072	-0.126	-1.056	0.295

a. Dependent Variable: RES2

**UJI AUTOKORELASI
Model Summary^b**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.524 ^a	0.321	0.293	1.06552	1.869

a. Predictors: (Constant), SIZE, TENURE, REPUTASI

b. Dependent Variable: QA

HASIL ANALISIS REGRESI BERGANDA

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	7.602	4.024		1.889	0.063		
1 REPUTASI	-0.250	0.258	-0.101	-0.972	0.034*	0.924	1.082
TENURE	0.096	0.151	0.064	0.636	0.027*	0.982	1.018
SIZE	0.669	0.133	0.530	5.032	0.000*	0.908	1.101

a. Dependent Variable: QA

(*) Signifikan 5%

HASIL UJI KOEFISIEN DETERMINASI

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.524 ^a	0.321	0.293	1.06552	1.869

a. Predictors: (Constant), SIZE, TENURE, REPUTASI

b. Dependent Variable: QA

HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS

HASIL UJI F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	30.920	3	10.307	9.078	0.000 ^b
Residual	81.744	72	1.135		
Total	112.664	75			

a. Dependent Variable: QA

b. Predictors: (Constant), SIZE, TENURE, REPUTASI

DIAGRAM HISTOGRAM

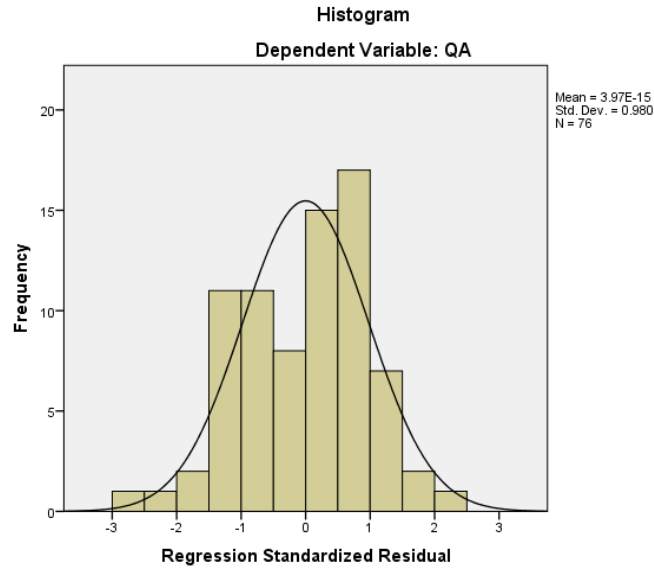


DIAGRAM SCATTERPLOT

