

**PENGARUH *AUDIT TENURE* DAN UKURAN *AUDIT FIRM*
TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA BADAN USAHA
YANG *GO PUBLIC* DI BEI PERIODE
2010-2012**

Melya

Jurusan Akuntansi / Fakultas Bisnis dan Ekonomika/ Universitas Surabaya
melyatanuwijaya04@gmail.com

Felizia Arni Rudiawarni, S.E.,M.Ak.,CFP

Jurusan Akuntansi / Fakultas Bisnis dan Ekonomika/ Universitas Surabaya
felizia@ubaya.ac.id

Abstrak – Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh dari *audit tenure* dan ukuran *audit firm* terhadap kualitas audit. Kualitas audit diproksikan dengan *Discretionary Accruals (DAs)*. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan analisis regresi linier berganda yang diuji dengan program SPSS 18. Objek penelitian yang digunakan yaitu semua badan usaha yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2010-2012 yang bergerak di semua sektor (kecuali sektor keuangan) dan telah memenuhi serangkaian kriteria. Jumlah objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 625 tahun observasi. Dalam penelitian ini, juga dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan permodelan regresi linier berganda bebas dari masalah regresi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin panjang *audit tenure* suatu badan usaha maka kualitas auditnya akan semakin tinggi. Selain itu, hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa badan usaha yang diaudit oleh KAP *BIG 4* akan menghasilkan kualitas audit yang rendah.

Kata kunci: *Audit Quality, Discretionary Accruals, Audit Tenure, dan Audit Firm Size*

Abstract – *The purpose of this research is to analyze the effect of audit tenure and the size of audit firm on audit quality. The proxies used for audit quality is Discretionary Accruals (DAs), This research used quantitative approach and multiple regression linear analysis that tested with SPSS 18. The research objects that used are all firms listed in BEI period 2010-2012 (except financial sector) and had fulfilled the determined criteria. The amount of research object used is 625 year observation. In this research, also conducted classic assumption test to ensure that the multiple regression linear model is free from regression problems. The result of this research show when audit tenure of firm is longer, then will impact on high audit quality. In addition, the result of this research also show that the entities audited by KAP BIG 4 will result in lower audit quality.*

Keyword: *Audit Quality, Discretionary Accruals, Audit Tenure, dan Audit Firm Size*

PENDAHULUAN

Salah satu sumber informasi yang digunakan oleh pihak eksternal dalam menilai kinerja perusahaan adalah laporan keuangan. Laporan keuangan adalah laporan yang dirancang untuk para pembuat keputusan, baik didalam maupun diluar perusahaan mengenai posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan tersebut. Laporan keuangan dibuat oleh manajemen sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada pemilik perusahaan (Fraser dan Ormiston, 2010). Oleh karena itu, manajemen akan berusaha untuk membuat laporan keuangan lebih informatif bagi para penggunanya.

Menurut Healy dan Wahlen (1999) dalam Dechow dan Skinner (2000), ketika manajemen menggunakan *judgement*-nya dalam memilih metode akuntansi yang sesuai untuk pelaporan keuangan maka hal tersebut akan mempengaruhi angka-angka yang disajikan. Perilaku tersebut dikenal dengan sebutan “manajemen laba”, sehingga laporan keuangan yang ada tidak menyajikan informasi yang sesungguhnya dari perusahaan. Akibatnya, hal ini akan menyesatkan para penggunanya.

Selain itu, konflik kepentingan antara manajemen dan pihak eksternal pasti muncul, baik dikarenakan oleh informasi asimetris maupun hal lain. Konflik kepentingan tersebut mendasari adanya biaya keagenan (*agency cost*), dengan asumsi rasionalitas ekonomi dimana orang akan memenuhi kepentingannya terlebih dahulu sebelum pemenuhan kepentingan orang lain. Demikian juga halnya dengan manajemen perusahaan. Teori keagenan mengatakan bahwa sulit untuk mempercayai manajemen (*agent*) akan selalu bertindak berdasarkan kepentingan pemegang saham (*principal*), maka diperlukan *monitoring* dari pemegang saham sehingga konflik keagenan yang terjadi dapat dikurangi (Copeland dan Weston, 1992) dalam Jensen dan Meckling (1976).

Untuk itu, kebutuhan akan audit laporan keuangan oleh pihak ketiga yang kompeten dan independen sangatlah penting. Hal ini dimaksudkan untuk mengurangi risiko informasi dan meningkatkan pengambilan keputusan pengguna laporan keuangan perusahaan (Arens *et al.*, 2010). Proses audit ini dirancang untuk menentukan apakah angka yang disajikan dalam laporan keuangan sudah mencerminkan hasil operasi dan posisi keuangan perusahaan yang sebenarnya

atau tidak. Oleh karena itu, peningkatan kualitas audit akan memberikan keyakinan yang memadai terhadap akurasi hasil yang dilaporkan (Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker, 2011).

Menurut fakta dari penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker (2011) dengan obyek perusahaan-perusahaan yang listing di *Amman Stock Exchange* pada periode 2002-2006, bahwa masyarakat Yordania lebih membangun hubungan pribadi daripada profesional, sehingga mengganggu kualitas audit. Sedangkan menurut penelitian Jackson, Moldrich dan Roebuck (2008) yang melakukan penelitian atas pengaruh dari kewajiban yang dibuat untuk melakukan rotasi KAP terhadap kualitas audit pada perusahaan-perusahaan di Australia periode 1995-2003 tidak menunjukkan ada pengaruh terhadap kualitas audit.

Di Indonesia dalam rangka mendukung perekonomian yang sehat dan efisien, diperlukan Kantor Akuntan Publik yang profesional dan handal. Untuk itu, pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut (MENKEU, 2008). Selain itu, juga diharapkan pengaturan, pembinaan, dan pengawasan yang efektif dan berkesinambungan tidak hanya dari pemerintah tetapi juga ada dukungan atas komunikasi formal antara komite audit, auditor internal, dan auditor eksternal sehingga menjamin proses audit internal dan eksternal dapat dilakukan dengan baik. Sebagai implikasinya, akurasi laporan keuangan akan meningkat dan secara otomatis dapat meningkatkan kepercayaan terhadap laporan keuangan (Anderson, Daniel dan Stuart, 2003).

Berdasarkan survey yang dilakukan di Indonesia menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan *go public* di Indonesia diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang sama selama 3 tahun berturut-turut pada tahun 2012 (*Annual Report 2012*, diolah). Populasi dari penelitian ini otomatis berbeda dengan penelitian Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker (2011) di Yordania, dimana kebanyakan perusahaan yang menjadi sampel penelitian memiliki *audit tenure* yang panjang. Hal ini terjadi mengingat di Indonesia ada pembatasan masa pemberian jasa audit atas laporan keuangan untuk setiap KAP. Dengan karakteristik populasi yang berbeda antara kedua Negara ini, menarik untuk diteliti lebih lanjut mengenai pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit di Indonesia, maka di kembangkan hipotesis:

H1 : *Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit

Selain itu, jika berbicara mengenai kualitas audit pasti tidak bisa lepas dari kualitas Kantor Akuntan Publik (KAP) dari perusahaan yang bersangkutan itu sendiri. Menurut penelitian Dong Yu (2007), Becker *et al.* (1998); Francis *et al.* (1999); Francis (2004) menunjukkan bahwa KAP *BIG 4* dinilai dapat memberikan jasa audit dengan kualitas yang lebih tinggi karena mereka memiliki reputasi yang lebih besar.

Namun, jika kita melihat fakta yang ada, di Amerika Serikat (AS) pada tahun 2004, ternyata jumlah perusahaan *go public* yang menggunakan jasa KAP *Non-Big4* lebih banyak dibanding KAP *Big4* (Glass Lewis, 2005) dalam Byrnes (2005). Ini menunjukkan kepercayaan perusahaan terhadap kualitas audit yang diberikan KAP *second tier* mulai meningkat dan tidak kalah dari KAP *Big 4*. Hal ini sejalan dengan fakta di Indonesia, bahwa dari 212 perusahaan yang menjadi obyek penelitian pada tahun 2012 hanya 42 yang di audit oleh KAP *BIG 4* sedangkan sisanya sebanyak 170 di audit oleh KAP *NON-BIG 4* (*Annual Report 2012*, diolah).

Dilihat dari sudut pandang lain, kasus-kasus skandal akuntansi yang terbesar justru melibatkan auditor-auditor dari KAP *BIG 4*, seperti: Enron, Lehman Brothers, Olympus, Bearn Sterns, New Century dan lain-lain. Ketergantungan terhadap *fee* dari klien dan pengaruh terhadap kemajuan dari karir seringkali membuat terjadinya konflik kepentingan terhadap auditor (Sikka, 2009). Beberapa fakta menarik ini membuat kualitas audit yang diberikan oleh KAP *BIG 4* bisa menjadi pertanyaan oleh banyak pihak apakah memang audit yang diberikan lebih berkualitas dibanding audit oleh KAP *NON-BIG 4*. Untuk itu dikembangkan hipotesis berikut ini :

H2 : Ukuran *audit firm* berpengaruh terhadap kualitas audit

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan yang menyatakan fakta-fakta menarik terkait *research gap* kualitas audit terhadap laporan keuangan suatu badan usaha, maka penelitian ini bermaksud untuk membahas lebih lanjut mengenai “Pengaruh *Audit Tenure* dan Ukuran *Audit Firm* terhadap Kualitas Audit pada Badan Usaha yang *Go Public* di BEI periode 2010-2012”. Jenis

industri yang akan diteliti pada penelitian kali ini adalah badan usaha untuk semua sektor yang ada di Indonesia kecuali sektor keuangan.

METODE PENELITIAN

Unit analisis

Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua badan usaha *go public* di PT Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2010-2012.

Variabel dan definisi operasional variabel

Variabel dependen

Pada penelitian ini, yang merupakan variabel dependen adalah kualitas audit. Dimana kualitas audit disini diproxikan melalui *DAs (Discretionary Accruals)*. Pertama, estimasikan *total accruals (TA)* dengan menggunakan *cross-sectional Jones Model* dibawah ini :

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \phi_{1jt} \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \phi_{2jt} \left[\frac{\Delta REV_{it} - \Delta AR_{it}}{A_{it-1}} \right] + \phi_{3jt} \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \epsilon_{it} \quad (1)$$

Keterangan:

TA_{it} = *Total accruals* untuk perusahaan i pada tahun t yang dihitung sebagai selisih antara *net income before extra ordinary items* dan *cash flow from operations* (Becker *et al.*,1998).

$A_{i,t-1}$ = Total aset periode sebelumnya, yaitu pada waktu t – 1.

ΔREV_{it} = Pendapatan perusahaan i, pada waktu t dikurangi pendapatan pada waktu t – 1.

PPE_{it} = *Gross property, plant dan equipment* untuk perusahaan i pada tahun t.

Kedua, hitung *Non-DAs (NA)* sebagai *percent of lagged total assets* dengan menggunakan *cross-sectional modified Jones model* dibawah ini :

$$\frac{NA_{it}}{A_{it-1}} = \left\{ \phi_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \phi_2 \left[\frac{\Delta REV_{it} - \Delta AR_{it}}{A_{it-1}} \right] + \phi_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) \right\} \quad (2)$$

Keterangan:

ΔAR_{it} = *Account receivable* pada waktu t dikurangi *account receivable* pada t – 1.

Dan ketiga, untuk memperoleh *DAs* perusahaan i pada waktu t yaitu dengan perhitungan di bawah ini :

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - \frac{NA_{i,t}}{A_{it-1}} \quad (3)$$

Variabel independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah *audit tenure* dan ukuran *audit firm*. Variabel *audit tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan. Perhitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan secara mundur yaitu dimulai dari tahun *t* (tahun penelitian) dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke auditor lain (Boone *et al.*, 2008) dalam Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker (2011). Penelusuran maksimal hanya bisa dilakukan hingga tahun 2005 karena data yang tersedia hanya sampai dengan tahun 2005.

Sedangkan untuk variabel ukuran *audit firm* dalam penelitian ini diukur dengan melihat besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP *BIG 4* dan KAP *NON-BIG 4* (Chi and Huang, 2004) dalam Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker (2011). Variabel ini merupakan variabel *dummy*, dimana angka 1 diberikan jika perusahaan diaudit oleh KAP *BIG 4*, sedangkan angka 0 jika perusahaan diaudit oleh KAP *NON-BIG 4*.

Variabel kontrol

1. *Operating Cash Flows/Total Assets*

Merupakan variabel kontrol yang mencerminkan kondisi kas perusahaan diukur dengan menggunakan arus kas dari aktivitas operasional dibagi dengan total aset perusahaan.

2. *Financial Leverage*

Merupakan variabel kontrol yang menunjukkan besarnya aset perusahaan yang dibiayai oleh hutang. Dimana variabel ini diperoleh dengan melakukan perbandingan antara total kewajiban dengan total aset perusahaan (Gebhardt *et al.*, 2001) dalam Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker (2011).

$$\mathbf{Financial\ Leverage} = \frac{\mathbf{Total\ Liabilities}}{\mathbf{Total\ Assets}} \quad (4)$$

3. *Natural Logarithm of Total Assets*

Merupakan variabel kontrol yang menunjukkan besarnya ukuran perusahaan yang didapat dari perhitungan log dari total aset yang dimiliki perusahaan (Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker, 2011). Semakin besar total aset

sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya.

4. Financial Condition

Merupakan variabel kontrol yang menggambarkan kondisi keuangan klien. Variabel ini diukur dengan menggunakan model revisi *Altman Z-Score* yang dikenal dengan *Revised Four Model* (Altman, 1993) dalam Anjum (2012). Berikut persamaannya:

$$\begin{aligned} \text{Revised Altman Z-Score} = & 6,56 (X_1) + 3,26 (X_2) + 6,72 (X_3) \\ & + 1,05 (X_4) \end{aligned} \tag{5}$$

Keterangan:

X_1 = *Working Capital/Total Assets*

X_2 = *Retained Earnings/Total Assets*

X_3 = *Earnings Before Interest and Taxes/Total Assets*

X_4 = *Market Value of Equity/Total Liabilities*

Untuk *Working Capital* diperoleh dari *current assets – current liabilities*, dan *Market Value of Equity* diperoleh dari *closing price at 31 December* dikalikan *outstanding shares* atau dapat langsung dilihat pada *Fact Book*. Sedangkan untuk akun-akun yang lain dapat diperoleh dari laporan keuangan masing-masing perusahaan. Adapun ketentuan *cut off scores* dari rumus Altman ini, yaitu:

Bankrupt firms < 1,10

Non bankrupt firms > 2,60

Grey area = 1,10 – 2,60

5. Age

Merupakan variabel kontrol yang menunjukkan jangka waktu perusahaan klien sudah terdaftar di Bursa Efek, yang diperoleh dengan menghitung jumlah tahun sejak perusahaan melakukan Penawaran Saham Perdana (*Initial Public Offering*) hingga tahun laporan keuangan periode penelitian.

Target dan karakteristik populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah semua badan usaha *go public* yang terdaftar di BEI periode 2010-2012 (kecuali sektor perbankan) dan memenuhi semua persyaratan sebagai badan usaha *go public* seperti menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.

Sampel dan teknik pengambilan sampel

Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *Purposive sampling*. Metode ini menentukan target dari elemen populasi yang diperkirakan paling cocok untuk dikumpulkan datanya, dimana disesuaikan dengan tujuan penelitian (Efferin *et al.*, 2008). Sampel yang dipilih memiliki kriteria sebagai berikut :

1. Badan usaha *go public* yang terdaftar di BEI harus memiliki laporan keuangan dan *annual report* selama periode penelitian, sehingga dapat mengetahui informasi secara tahunan dari perusahaan.
2. Badan usaha tersebut mencantumkan informasi-informasi yang akan digunakan peneliti dalam mencari nilai dari variabel-variabel yang digunakan.
3. Badan usaha tersebut menyajikan laporan keuangannya dengan satuan mata uang rupiah.
4. Badan usaha yang periode akuntansinya berakhir pada tanggal 31 Desember.
5. Badan usaha tersebut harus memiliki laporan keuangan yang sudah diaudit.
6. Badan usaha memiliki data tentang waktu atau periode dimana badan usaha tersebut berpindah ke auditor lain, dimana maksimal penelusuran hanya bisa dilakukan hingga tahun 2005 (karena data yang tersedia hanya bisa diakses hingga tahun 2005).

Analisis Data

Pengujian validitas data

Agar hasil pengujian tepat dan akurat, serta terbebas dari masalah regresi, data yang digunakan dalam penelitian harus diuji validitasnya. Dalam menguji validitas data, digunakan uji empat asumsi klasik yaitu :

Uji Normalitas

Uji normalitas data bertujuan untuk melihat apakah data yang digunakan dalam penelitian berdistribusi normal atau tidak, karena dengan adanya distribusi data yang normal atau mendekati normal akan dihasilkan model regresi yang baik dan layak digunakan dalam penelitian. Untuk menguji normalitas data dalam penelitian ini digunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*.

Uji Heterokedastisitas

Untuk mendapatkan model regresi yang baik, varians dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain harus tetap atau disebut homoskedastisitas, dimana tidak dikehendaki terjadinya heteroskedastisitas. Dalam menguji heteroskedastisitas ini, digunakan *Glejser Test*.

Uji Multikolinearitas

Untuk mendeteksi adanya multikolinearitas atau korelasi antar variabel independen dalam penelitian ini, digunakan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* dan nilai *Tolerance*. Jika nilai *VIF* kurang dari 10 dan nilai *Tolerance* lebih dari 0,1, antarvariabel independen tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Autokorelasi

Uji ini diperlukan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi diantara data pengamatan. Pengujian autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan uji Durbin-Watson (DW).

Pengujian hipotesis dengan Regresi Linear dan Berganda

Regresi yang digunakan untuk menguji H1 dan H2 pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} DA_{it} = & \beta_0 + \beta_1 \text{TENURE}_{it} + \beta_2 (\text{OCF}_{it}/A_{it-1}) + \beta_3 \text{LA}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \\ & \beta_5 \text{FC}_{it} + \beta_6 \text{AGE}_{it} + \beta_7 \text{BIG4}_{it} + e_{it} \end{aligned} \quad (6)$$

Analisis koefisien korelasi (r)

Koefisien Korelasi, yang dinyatakan dalam bentuk r untuk melihat hubungan antara dua variabel yaitu hubungan antara variabel independen dan variabel dependen yang ada dalam penelitian (Nugroho, 2005)

Analisis Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi diperlukan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan variabel independen menjelaskan variabel dependen (Nugroho, 2005). Uji ini dilakukan dengan melihat pada hasil dari analisis regresi linear dalam bentuk R² (*R Square*).

Uji Simultan (F-Test)

Uji simultan (*F-test*) dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh bersama - sama variabel independen terhadap variabel dependen. Uji simultan ini dilakukan dengan membandingkan tingkat signifikansi dari hasil uji F, dengan *level of significant* (α) yang ditetapkan biasanya 5%.

Uji Parsial (T-test)

T-test dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh dari masing – masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan tingkat signifikansi dari hasil uji *t-test* dengan *level of significant* (α) yang ditetapkan sebesar 5%.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif

Setelah mendapatkan nilai variabel-variabel yang dibutuhkan dalam penelitian ini melalui perhitungan, variabel tersebut diringkas dalam bentuk statistik deskriptif. Isi dari statistik deskriptif ini adalah nilai minimum, nilai maksimum, *mean*, dan standar deviasi untuk masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Statistik deskriptif ini didapatkan melalui alat bantu statistik berupa program *SPSS 19.0 for windows*. Hasil statistik deskriptif untuk setiap variabel penelitian disajikan dalam tabel berikut.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DA	625	-8,908	2,186	-,00393	,418121
TENURE	625	1	6	2,49	1,458
OCF/At-1	625	-97,249	15,808	-,05356	3,970186
LA	625	21,897	32,344	27,58071	1,740186
LEV	625	,001	8,250	,54104	,535659
FC	625	-137,760	219,670	5,28261	16,317433
AGE	625	,00	30,50	10,4928	7,27375
Valid N (list wise)	625				

Sumber : SPSS Output

Tabel 2
Statistik Deskriptif Variabel *BIG 4 Dummy*

Ukuran Audit Firm	Jumlah Firm	Persentase
Big 4 (1)	129	20,64%
Non Big 4 (0)	496	79,36%
Total	625	100.00%

Sumber: Data olahan menggunakan *Ms. Office Excel 2007*

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas

Model Regresi	Asymp. Sig. (2-tailed)
Model Regresi	0,645

Sumber: Data olahan

Dari hasil uji di atas dapat dilihat bahwa hasil sig. menunjukkan angka yang lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat dikatakan data yang digunakan dalam penelitian sudah berdistribusi normal.

Uji Heterokedastisitas

Data pada model yang digunakan dalam uji heteroskedastisitas ini adalah data pada model yang telah berdistribusi normal pada uji normalitas data. Seluruh model regresi yang ada dalam penelitian ini memiliki nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05, kecuali variabel *tenure* tapi dari hasil *scatterplot* tidak tampak ada pada pola tertentu yang berarti permodelan bebas dari masalah heteroskedastisitas.

Uji Multikolinieritas

Hasil uji multikolinieritas terhadap masing – masing variabel independen menunjukkan semua nilai *VIF* yang lebih kecil dari 10 dan nilai *tolerance* lebih dari 0,1. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Autokorelasi

Berdasarkan uji *Durbin-Watson*, diperoleh nilai *Durbin-Watson* sebesar 1,891. Nilai ini memenuhi syarat $du < DW < 4-du$ dengan *du* sebesar 1,8861 dan $4-du$ sebesar 2,1138 yang berarti permodelan bebas dari masalah autokorelasi.

Koefisien Korelasi

Tabel 4
Hasil Uji Koefisien Korelasi

Variabel Dependen	Variabel Independen	Pearson Correlation	Sig.
DAs	Tenure	-0,132	0,002*
	OCF/At-1	-0,621	0,000*
	LA	-0,095	0,025*
	LEV	-0,262	0,000*
	FC	0,112	0,008*
	AGE	0,010	0,813
	BIG 4	-0,024	0,570

Berdasarkan analisis koefisien korelasi dengan metode Pearson, variabel independen dapat dikategorikan memiliki hubungan yang kuat dengan variabel dependen jika memiliki tingkat Sig. lebih kecil dari 0.05. Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa semua variabel independen memiliki hubungan yang kuat dengan variabel dependen (*DAs*), kecuali variabel *AGE* dan *BIG 4* yang memiliki tingkat signifikansi > 0.05 (0,813 dan 0,570).

Koefisien Determinasi

Tabel 5
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Keterangan	Model Regresi
<i>Adjusted R Square</i>	0,469

Nilai koefisien determinasi dari model regresi adalah sebesar 0,469. Hasil ini berarti bahwa 46,9% variabel dependen *DA* dapat dijelaskan oleh variabel independen *tenure*, *OCF/A_{t-1}*, *LA*, *LEV*, *FC*, *AGE* dan *BIG 4*. Sedangkan, sisanya yaitu sebesar 53,1% variabel dependen *DA* dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar permodelan.

Uji Simultan (F-Test)

Nilai signifikansi yang dihasilkan untuk semua model regresi yang digunakan dalam penelitian adalah $< 0,05$. Dengan demikian bahwa variabel

independen yang ada dalam model regresi secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen yang ada.

Tabel 6
Hasil Uji Simultan (*F-Test*)

Model Regresi	Sig.
Model regresi	0,000

Uji Parsial (*T-test*)

Tabel 7
Hasil Uji Parsial (*T-test*)

Model Regresi	Variabel Independen	β	Sig t.
Variabel Dependen : DAs	Konstanta	0.066	0.220
	Tenure	-0.005	0,018*
	OCF/At-1	-0.497	0,000*
	LA	0.000	0.928
	LEV	-0.051	0,000*
	FC	9.530	0.652
	AGE	0.000	0.524
	BIG 4	0.025	0,001*

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai sig t dari *tenure*, *OCF/At-1*, *LEV* dan *BIG 4* lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa ada pangaruh signifikan dari keempat variabel tersebut terhadap *DAs*. Sedangkan untuk variabel *LA*, *FC* dan *AGE* menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan, ini ditunjukkan dari nilai sig t dari masing-masing variabel tersebut lebih besar dari 0,05.

Analisis Hasil Pengujian

Nilai signifikansi yang ditunjukkan dalam tabel 7 ini menjadi dasar penentuan diterima atau ditolaknya hipotesis penelitian. *Tenure* sebagai variabel independen dalam model regresi terbukti berpengaruh secara signifikan dengan *Discretionary Accruals (DAs)* yang menjadi *proxy* dari kualitas audit. Ini dibuktikan dari hasil uji t yang dilakukan menunjukkan nilai *P-value* atau tingkat signifikansi sebesar 0,018 sehingga hipotesis 1 (*H1*) yang menyatakan “*Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit” dari penelitian ini diterima. Hasil ini sesuai dengan penelitian-penelitian sebelumnya oleh Al-Thuneibat, Al Issa dan

Baker (2011); Chi dan Huang (2005); Siregar *et al.* (2012) yang juga menemukan bahwa jumlah tahun suatu KAP mengaudit sebuah badan usaha secara berurutan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Lebih lanjut diketahui, pengaruh negatif dan signifikan dari variabel *tenure* terhadap kualitas audit (*proxy DAs*) mengindikasikan bahwa adanya kemungkinan perusahaan mempertahankan KAP yang sama selama beberapa tahun berturut-turut karena merasa pengetahuan yang diperoleh selama masa audit akan berguna untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi terhadap laporan keuangan perusahaannya (Beck dan Solomon, 1988) dalam Al-Thuneibat, Al Issa dan Baker (2011).

Selain itu, juga ada indikasi bahwa perusahaan tersebut tidak ingin kehilangan kepercayaan pasar. Sehingga untuk mencapai keinginan tersebut, maka perusahaan akan berusaha untuk menciptakan respon pasar yang positif dengan memanfaatkan pengetahuan dari KAP yang sama daripada harus berganti-ganti KAP. Apalagi hal ini didukung oleh Myers, Myers, dan Omer (2003) yang mengatakan bahwa kualitas audit yang dihasilkan masih rendah diawal perikatan antara auditor dan klien. Untuk itu, auditor butuh waktu untuk memahami bisnis klien.

Selanjutnya, hasil uji t yang dilakukan juga menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel independen *BIG 4* sebagai *proxy* dari ukuran *audit firm* adalah sebesar 0,001. Ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel *BIG 4* terhadap variabel *Discretionary Accruals* sebagai *proxy* dari kualitas audit. Dari hasil tersebut maka hipotesis 2 yang menyatakan “Ukuran *audit firm* berpengaruh terhadap kualitas audit” dari penelitian ini diterima.

Pengaruh positif dan signifikan juga ditunjukkan oleh variabel ukuran *audit firm* terhadap *DAs* sebagai *proxy* dari kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa klien yang diaudit oleh KAP *BIG 4* lebih cenderung melakukan manajemen laba dibandingkan klien yang diaudit oleh KAP *NON-BIG 4*. Jadi dapat dikatakan bahwa KAP besar (*BIG 4*) tidak menjamin dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil (*NON-BIG 4*). Selain itu, Merkl - Davies dan Brennan (2007) dalam Kabir *et al.* (2011) dengan

penelitiannya tentang *concept of impression management* menyatakan bahwa klien ingin diaudit oleh *BIG 4* karena ingin menciptakan *image* yang baik di pasar.

Hasil pengujian yang menggunakan permodelan regresi linear berganda ini juga menunjukkan bahwa variabel kontrol seperti: *Operating Cash Flows (OCF)* dan *Financial Leverage (LEV)* berpengaruh secara negatif terhadap *Discretionary Accruals (DAs)*. Sedangkan untuk variabel *Natural Logarithm of Total Assets (LA)*, *Financial Condition (FC)*, dan *AGE* tidak mempengaruhi *DAs* yang dihasilkan.

Berdasarkan hasil penelitian ini, pihak perusahaan *auditee* akan menyadari bahwa kualitas audit sesungguhnya mempunyai peranan yang penting dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan, tidak hanya sekedar untuk memenuhi peraturan atau kebutuhan para pemakai laporan keuangan saja. Apalagi saat ini publik terutama investor mempertanyakan kualitas audit yang di hasilkan oleh Kantor Akuntan Publik, terutama KAP besar (*BIG 4*) yang telah memiliki nama dan reputasi baik. Mengingat skandal-skandal akuntansi yang terjadi pada perusahaan-perusahaan besar baik yang terjadi di dalam negeri maupun luar negeri. Contoh skandal yang terjadi yaitu Skandal Enron, WorldCom, Alliance dan Leicester, Bear Stearns, Citigroup, Lehman Brothers, New Century dan lain-lain. Implikasi dari skandal-skandal tersebut telah mengakibatkan turunnya kepercayaan publik terutama investor di pasar modal terhadap pelaporan keuangan yang dilakukan perusahaan. Kesalahan tersebut juga dikaitkan dengan profesi akuntan terutama akuntan publik yang seharusnya berperan sebagai “*public watchdog*” terhadap informasi keuangan yang disusun oleh perusahaan.

Implikasi yang didapat oleh pihak *audit firm* sebagai pihak yang memberikan audit terhadap perusahaan, dapat menjadi bahan evaluasi terkait kualitas dan efektivitas terhadap kualitas audit yang diberikan, serta evaluasi kepatuhan *audit firm* terhadap peraturan yang berlaku. Selain itu, diharapkan dari evaluasi tersebut dapat memberikan nilai tambah bagi perusahaan sebagai pemilik laporan keuangan maupun kepada pengguna laporan keuangan lainnya. Apalagi mengingat para auditor memandang kualitas audit yang baik bisa dicapai apabila mereka bekerja sesuai standar profesional yang ada, dapat menilai resiko bisnis audit dengan tujuan untuk meminimalisasi resiko litigasi dan menghindari

kejatuhan reputasi auditor (Boone, Khurana dan Raman, 2010). Selain itu, kegagalan pelaporan keuangan dalam bentuk kecurangan atau kesalahan yang tidak dapat diungkapkan oleh KAP saat melakukan audit akan mengakibatkan kerugian yang besar bagi KAP, perusahaan, investor, dan kreditor.

Menurut Arens *et al.* (2010) audit atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menurunkan risiko informasi yang diberikan dan memperbaiki pengambilan keputusan, karena itu perbaikan atas kualitas audit menjadi hal yang penting dan utama untuk menjamin akurasi dari pemeriksaan laporan keuangan. Dengan informasi yang semakin akurat tersebut akan membuat informasi menjadi lebih relevan sehingga sangat membantu para *stakeholder* dalam mengambil keputusan. Investor dalam hal ini sangat terbantu dalam melakukan keputusan investasi apabila informasi yang dibutuhkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, seperti seperti menilai harga wajar suatu sekuritas (misal: saham atau obligasi di pasar modal).

Oleh karena itu, diperlukan aturan yang lebih ketat dan kesadaran dari manajemen perusahaan dan Kantor Akuntan Publik untuk mempertahankan dan menghasilkan kualitas audit yang tinggi atas laporan keuangan perusahaan, supaya informasi yang disajikan tersebut menjadi lebih relevan dan tidak kehilangan kapasitasnya dalam mempengaruhi keputusan. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan suatu kontribusi dalam pengembangan keilmuan sehingga dapat memberikan gambaran yang lebih mendalam dan kompleks mengenai pengaruh dari *audit tenure* dan ukuran *audit firm* terhadap kualitas audit suatu perusahaan.

KESIMPULAN & SARAN

Berdasarkan penelitian dan analisis data yang telah dilakukan oleh peneliti dengan pengujian hipotesis penelitian dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- Hasil uji simultan (*F-test*) dan analisis koefisien determinasi (R^2) untuk model regresi menunjukkan bahwa model tersebut signifikan. Hal ini berarti bahwa setiap variabel independen dari model regresi berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen meskipun ada beberapa faktor lain di luar variabel independen yang turut mempengaruhi variabel dependennya juga.

- Hasil uji parsial (*t-test*) untuk variabel independen pada hipotesis 1 yaitu *tenure* menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap *Discretionary Accruals (DAs)* sebagai *proxy* dari kualitas audit dalam penelitian ini. Nilai koefisien regresi untuk variabel *tenure* menunjukkan nilai negatif sehingga dapat disimpulkan bahwa investor perlu mempertimbangkan *tenure* ketika ingin menilai kualitas audit karena variabel ini memiliki pengaruh negatif terhadap *Discretionary Accruals*. Nilai negatif yang terdapat pada variabel ini menunjukkan bahwa semakin panjang masa *audit tenure* suatu badan usaha maka tingkat *discretionary accruals* akan semakin rendah sehingga kualitas audit yang baik dapat dicapai.
- Hasil uji parsial (*t-test*) untuk variabel independen pada hipotesis 2 yaitu *BIG 4* menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap *Discretionary Accruals (DAs)* sebagai *proxy* dari kualitas audit dalam penelitian ini. Nilai koefisien regresi untuk variabel *BIG 4* menunjukkan nilai positif sehingga dapat disimpulkan bahwa investor perlu mempertimbangkan *BIG 4* ketika ingin menilai kualitas audit karena variabel ini memiliki pengaruh positif terhadap *Discretionary Accruals*. Nilai positif yang terdapat pada variabel ini menunjukkan bahwa klien yang diaudit oleh KAP *BIG 4* memiliki tingkat *DAs* yang lebih tinggi dibandingkan dengan klien yang diaudit oleh KAP *NON-BIG 4*. Jadi dapat disimpulkan bahwa kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP *NON-BIG 4* tidak lebih buruk dari kualitas audit KAP *BIG 4*.
- Hasil uji parsial (*t-test*) untuk variabel kontrol pada model regresi dalam penelitian ini, yaitu OCF_{At-1} dan *LEV* menunjukkan hasil yang signifikan terhadap *Discretionary Accruals (DAs)* sebagai *proxy* dari kualitas audit. Nilai koefisien regresi untuk kedua variabel ini menunjukkan nilai negatif. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi arus kas operasi dan tingkat *leverage* perusahaan maka akan semakin menurunkan tingkat *DAs* perusahaan sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.
- Hasil uji parsial (*t-test*) menunjukkan bahwa ada beberapa variabel kontrol yang mempunyai pengaruh yang tidak signifikan. Variabel-variabel tersebut adalah *LA*, *FC* dan *AGE*. Hal ini menunjukkan bahwa ketiga variabel ini tidak

memiliki pengaruh yang signifikan terhadap nilai *DAs* dari perusahaan di Indonesia ketika di uji dengan model regresi pada penelitian ini.

Karena adanya kendala dan keterbatasan studi yang dihadapi, maka peneliti akan memberikan beberapa pertimbangan yang dapat digunakan oleh peneliti selanjutnya untuk meningkatkan kualitas penelitian. Rekomendasi yang diberikan yakni melakukan penelitian secara khusus terhadap sektor industri perbankan dan keuangan yang belum dibahas dalam penelitian ini sebagai pelengkap penelitian yang dilakukan penulis. Selain itu diharapkan diharapkan penelitian berikutnya menggunakan metode pengukuran yang berbeda (*proxy* yang lebih sesuai dengan kondisi badan usaha di Indonesia) dan permodelan lain selain yang digunakan dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Al-Thuneibat, A.A., Al Issa, R.T.I., and R.A. Baker, (2011), “**Do audit tenure and firm size contribute to audit quality ? Empirical evidence from Jordan**”, *Manajerial Auditing Jurnal*, Vol.26 No. 4, pp. 317-334.
- Altman, E. (1993). **Corporate financial distress and bankruptcy**. (3rd ed). New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Anderson, L.K., Daniel N. Deli dan Stuart L. Gillan. (2003). **Boards of Directors, Audit Committees, and the Information Content of Earnings**. (<http://www.lerner.udel.edu/ccg> diunduh pada 3 November 2013 pukul 11.45).
- Anjum, S. (2012), “**Business bankruptcy prediction models: A significant study of the Altman’s Z-score model**”, *Asian Journal of Management Research*, Vol. 3, Issue: 1.
- Arens, Alvin. A., Elder, Randal J., and Beasley, Mark. S. (2010). **Auditing and Assurance Services an Integrated Approach**. 13th edition. Pearson Education, Inc. Upper Saddle River, New Jersey; Prentice Hall.
- Boone, J.P., Khurana, I. and K.K. Raman. (2008), “**Audit tenure and the equity risk premium**”, *Journal of Accounting, Auditing, and Finance*, Winter, pp. 115-40.
- Byrnes, N. (2005). **The Little Guys Doing Large Audits**. *Business Week*, August 22, 2005. (<http://www.businessweek.com/stories/2005-08-21/the-little-guys-doing-large-audits> di unduh pada tanggal 26 November 2013 pukul 14.30)

- Chi, W. and Huang, H. (2004), “**Discretionary accruals, audit-firm tenure and audit-partner tenure: empirical evidence from Taiwan**”, working paper, National Chengchi University, Taipei.
- Dechow, P., and Skinner, D., (2000). **Earnings management: reconciling the views of accounting academics, practitioners, and regulators.** *Accounting Horizons* 14 (2), 235–250.
- Dong Yu, M. (2007), **The Effect of Big Four Office Size on Audit Quality**, *Wall Street Journal*. (<https://mospace.umsystem.edu/xmlui/bitstream/handle/10355/4827/research.pdf?sequence=3>, diunduh pada tanggal 3 Desember 2013 pukul 10.15).
- Efferin, et al., (2008). **Metode Penelitian Akuntansi : Mengungkap Fenomena dengan Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif.** Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Fraser, Lyn M. & Aileen Ormiston, (2013). “**Understanding Financial Statements**,” 10th edition, Pearson Education Inc., Upper Saddle River, NJ.
- Jackson, B.A., Moldrich, M. and P. Roebuck. (2008), “**mandatory audit firm rotation and audit quality**”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No. 5, pp. 420-437.
- Jensen, M., and W.H. Meckling. (1976). “**Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure**”, *Journal of Financial Economics* 3, Hal. 305-360.
- Kabir, M.H., Sharma, D., Md.A. Islam. and A.Salat. (2011). “**Big 4 auditor affiliation and accruals quality in Bangladesh**”, *Managerial Auditing Journal*, Vol.26 No.2 pp.161-181.
- Kementerian Keuangan RI. **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.**
-
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia, Nomor: 17/PMK.01/2008, tentang Jasa Akuntan Publik.**
- Myers, J.N., Myers, L.A. and Omer, T.C. (2003), “Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: a case for mandatory auditor rotation?”, *The Accounting Review*, Vol. 78, July, pp. 779-799.
- Nugroho, B.A. (2005). **Strategi Jitu Memilih Metode Statistik Penelitian dengan SPSS.** Yogyakarta: C.V Andi Offset.

Sikka, P. (2009), “**Financial crisis and the silence of the auditors**”, *Accounting, Organizations and Society* 34, 868-873.

Siregar, S.V., Amarullah, F., Arie, W. and Viska, A. (2012). “**Audit Tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia**”, *Asian Journal of Business and Accounting*, Vol. 5 (1), pp 55-74.

_____, www.idx.co.id