



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ANDALAS**

SKRIPSI

**PENGARUH TENUR KANTOR AKUNTANSI PUBLIK (KAP)
TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR
YANG *LISTING* DI BURSA EFEK INDONESIA (BEI)**

Oleh:

Dewi Sartika

07153026

Mahasiswa Program S1 Jurusan Akuntansi

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Prasyarat Guna Memperoleh

Gelar Sarjana Ekonomi Pada Jurusan Akuntansi

PADANG

2011

LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI

Dengan ini dinyatakan bahwa:

Nama : **DEWI SARTIKA**
No. BP : 07153026
Jenjang Pendidikan : (S1) Strata Satu
Jurusan : Akuntansi
Judul : **Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP)
terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan
Manufaktur yang *Listing* di Bursa Efek Indonesia
(BEI)**

Telah diuji dan disetujui skripsinya melalui seminar skripsi yang diadakan pada tanggal 5 Oktober 2011 sesuai dengan prosedur, ketentuan dan kelaziman yang berlaku.

Padang, 26 Januari 2012

Pembimbing

Drs. Jonhar, M.Si, Ak
NIP. 19601021 198903 1 001

Mengetahui:

Dekan Fakultas Ekonomi

Ketua Jurusan Akuntansi

Prof. Dr.H. Syafruddin Karimi, SE, MA
NIP.19541009 198012 1 001

Dr. H. Yuskar, SE, MA, Akt
NIP. 19600911 198603 1 001

SURAT PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang sepengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis sebagai acuan atau kutipan dengan mengikuti tata penulisan karya ilmiah yang lazim.

Padang, Januari 2012

DEWI SARTIKA
07153026



"Sungguh bersama kesukaran pasti ada kemudahan, Dan bersama kesukaran, pasti ada kemudahan.

Karena itu, bila selesai suatu tugas, mulailah tugas yang lain dengan sungguh-sungguh.

Hanya kepada Tuhanmu, hendaknya kau berharap"

(Q.S. Asy Syah : 5 - 8)

Kupercaya ketetapanmu Ya Robbi...

Semua tidak akan tercapai kecuali dengan Ridho dan kehendak-Mu. Dengan menyebut nama-Mu, terimalah sujud syukurku atas segala hikmah dalam perjalanan ini.

Dengan segala kerendahan hati

Atas ridho Allah SWT Kupersembahkan setitik keberhasilan ini dan

Buah goresan fikiran ini dihadapan yang tercinta

Ayah & Ibu serta adikku tersayang

Ayahku Tercinta (Mukhtar)

Tak satupun kata yang terucap Atas semua perhatian dan pengorbananmu Yang takkan pernah bisa kubalas Untuk tiap tetes keringat dan jerih payahmu Ayah...

Selalu berjuang untuk keluarga, berkat cinta dan doa yang tulus, hantarkan aku meraih keberhasilan...

Ibuku Tercinta (Wismarni S.Pd)

Keteduhan wajahmu s'lalu damaikan jiwaku Jagamu dipekatnya malam Doamu yang mengiringi aliran butiran-butiran bening yang mengalir dan bermuara diputihnya kain shalat S'lalu iringi s'tiap langkahku tak ada kata yang mampu

mewakili rasa sayangku kepadamu Ibu...Ayah... Ibu... Semoga Allah meridhoi setiap langkah Ayah & Ibu di dunia dan di akhirat... Amiiinn...

Tuk Adikku tersayang (Elsha Andari Murni "Tetaik")

Ta cantik pacarnya si won (oh no >_<) yang semangat kuliah y... berikan nilai yang terbaik tuk kita semua. Rajin baraja *sok keren saya y... N Makasih atas semangat, cemooh yang membangun hehe, canda tawa, kata-kata bijak "eksotiq"nya haha ☺. Kita ciptakan yang terbaik untuk Ayah dan Ibu. Kesuksesan kita adalah kebahagiaan terbesar bagi mereka. Fightyy!!! Aamiin.....*

Tuk Keluarga Besar "VmyovMrCryFeelRock " tercinta

Abak & Amak ku tersayang... Akhirnya cucumu ini lah jadi sarjana. Bak, walau Abak sudah tenang di dunia sana, ka tau Abak pasti tersenyum bahagia. Miss U so Much, Bak (T_T)...Makasi Mak berkat doa Mak dan kasih sayang yang tiada henti alhamdulillah semua berujung manis Mak ☺... Doakan ka berhasil meraih cita-cita Ka y Bak Mak... Ma & Pa K'Men (makasi doa ma pa slamo ko), Ma' Des & Ayah (Akhirnyo Ka samo juo wisuda m c Ririn Ma, Pa ☺), Ma' K'Na (makasi nasehatnyo salamo ko Ma Ibu Peri baik hati..he) & Alm. Pa K'Na (Pa anak pa lah lulus, senyum hangat ntk pa disitu), Ma' Ira (SMS kata-kata mutiara Ma yang menyentuh berkesan bana , makasi Ma, doa Ma manjur abizzz hehe) & Pa' Ira, Nte Sie & P'Etek Del (Nte akhirnyo he k Sijunjung lai.. Keshya I'm coming..he) , Om Ye (P' Zee) & Nte Yan (Om, Nte mana traktirannyyaa..hehe), Om Mon & Nte Ros (Om paling care selalu se-Dunia luph u..hihi) , Om Pred & Nte Ria...

*B' Q & Ayu' ma Khanza, K'Men & B'Dedi (K' Men tenggyu baju kuruangnyo K'Men hehe), K'Op & B'Oji (Tak saba nunggu kelahiran c dedek), K'Feni & B' Ari ma Tasya (aq bebas, batorak2 lai b'..huhu >,<), K'Na Three Angel's (Momoni eunni akhirnya 3Angels sudah sarjana semua ..gawe2 haha), Ririn Three Angels (special partner suka n duka nguli basamo haha basitungkin basamo maibo basamo galak basamo haha samo j wak wisuda in, sesuatu yaa *skripsi fever, azaaa), Ari "Minyok" (Kajaan skripsi t nyok fighty..kamu bisa..!!), Ira "Iroh Duo Manyun" n Fandy (Rajin2 kuliah y *nasehat tempo doeloe *ngik☺), Oca, Olvie, Faras, Alya, Keshya..*

Ni Mis & Da' Can, Ni Yet Naldo, Alan, N semua keluarga besar di Kumpulan...

Makasiiii atas motivasi n semangatnyo ☺.....

Teruntuk Bapakku tercinta..

*Berjuta hormat dan terimakasihku kepada **Bpk. Drs. Jonhar, M.Si, Ak** tersayang yang telah membimbingku dalam ketidaktahuan, menuntunku dalam keraguan, mengingatkanku dalam kealfaan, menyemangatiku dalam kebimbangan, mengajarkanku arti perjuangan dalam ketabahan. Terima kasih atas semuanya pak... Hormat dan terima kasih wi Pak, atas pengarahan dan bimbingan Bapak selama selama ±4,5 tahun di kampus ini. Semangat, nasehat dan motivasi dari Bapak sangat berharga untuk jalani perjalanan wi yang masih panjang Pak.*

Terima kasihku kepada Bapak Drs. Riwayadi, MBA, Ak, Drs. Iswardi, MM, Ak dan Drs. Amsal Djunid, M.Bus, Ak yang telah menjadi dosen penguji Ujian Komprehensif ku. Makasi Pak telah meluluskan wi, dan nasehat Bapak insyaallah akan wi amalkan di dunia kerja, masyarakat, dan buat wi ke depan.. maksi Pak...n Dan seluruh dosenku di

*Jurusan Akuntansi UNAND serta para karyawan (Da Ari, Ni Iffa, n Mama Noli).
Izinkan ku dengan takzim mengucapkan terima kasih atas segala yang telah diberikan,
dan maafkan segala khilaf yang mungkin tak berkenan dihati.*

Teruntuk Sahabat-Sahabat Terbaikku..

*Indahna Sulfa, SE (paralu saketek disabuikan gala t nak a ndah..haha) aka
Un'un aka indanutol & Cdr. Putri Pratiwi aka PP aka ppnita (adiak kanduang
sibirang tulang wayoiyy...) Sdh hmpr 4 th sampai sekarang kita melewati hari-
hari bersama. Sahabat aka sanak yang terbaik yang Ka miliki...Nova aka Ibeb
yang ngeselin unyu2 he pi walau jarang ketemu akhir2 ne.. Mksh beb qm selalu
ada keep fighty caiyo... Nola "Nolita" (teman yang baik hati, saudara
spembimbingan P'jon Nb: aq suka liat nola foto kebaya cantikk *serious), I'i,
Olla, Titi, Feni, Dicky "P'di" (P'ciky thanks a lot P'di telah mengalihkan
duniaku..haha *Afgan virus *like this) , Pinto "Pintana", Taf, Zikacis, Alta,
Au 06 n kwn yg la wisuda dulu2 c he...P'Ted (kangen masukannya.. sumpah
P'ted t mirip m Andy host KickAndy..haha), Levi "ayu", Pcl, Binyok, Rere,
Anda, Ijal Priska, Selly..*

*Tuk Rengga, Marta, Rima, Pipit, Icha, Ci Ay, (kawan2 seperjuangan kompre, waiting
jalan2 lai..he) Angga (kawan senasib seperjuangan aka anak asuhan P'Jon he)*

*Tuk B' & Kakak K' Tya & B'Reno (Korean holic, spesial RM haha makasi y k'b' ntah
baa la hiduik wi tanpa k' n b' *ngarep) K' Dila K' Indah K'Sis, K' Riri, K'Resti,
B'Leo....*

Tuk adeek Fajar 09,...Thanks y doanya... Semangat jar, audit is the best..!!he

*Tuk Pojoker's mania Early aka P'Sus (semangat p'sus..!!) B' Febby (Saya dtraktir bilo
ko...he) Amel Ina Risda Ayu' E'ek Afif Onyet Bj Ndah Iyan Mona Mumuy Siska Widya*

Au' K' Faznil K'Desi B' Fariz B'Oom B'Edo Afdhal (Jan main kartu2 c taruih dal..haha) dll,

Tuk kawan2 KKN Jeng Hana, Jeng Keshy, Jeng Cici, Heru (Taragak ngmpua bliak Tj.Gadang). N Semuanya yang ga' bisa disebutin satu persatu, terima kasih buat kenangan yang pernah terukir di hati ini.

Yang takkan pernah kulupakan

Buat Alm Ayah (Peg. MM) makasi yah salamo kuliah ko ayah care bana m kami2 sadonyo, senyum hangat & perhatian Ayah yang nd bisa wi lupakan. Wi dulu berharap bana Ayah bisa cliak wi seminar pi Ayah la dulu pai. Smoga Ayah diberi tempat yang terbaik di sisi-Nya. Aminn..

Once more, Special one ^_^.... Makasi udah menjadi warna dalam hidup wi.

Thanks for everything...

-Dewi Sartika-

**PENGARUH TENUR KANTOR AKUNTANSI PUBLIK (KAP) TERHADAP
KUALITAS AUDIT PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR
YANG *LISTING* DI BURSA EFEK INDONESIA (BEI)**

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan mengetahui bagaimana pengaruh tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kualitas Audit yang diukur dengan discretionary accrual model Jones yang tidak disesuaikan (1991) dengan memasukkan beberapa variabel kontrol yakni Ukuran KAP, Ukuran Klien, Umur Klien pada perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2007, 2008, dan 2009. Selain itu, juga bertujuan melihat bagaimana pengaruh beberapa variabel kontrol tersebut terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2007, 2008, dan 2009.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia (BEI). Penelitian ini dalam proses penentuan sampel menggunakan purposive sampling yaitu perusahaan-perusahaan manufaktur yang listing di BEI dari tahun 2007, 2008, dan 2009 sebanyak 70 sampel perusahaan dengan pemenuhan kriteria yang secara konsisten berupa laporan keuangan perusahaan sampel dan memenuhi tujuan penelitian. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu informasi nama KAP dan akuntan publik, total aset, aset lancar, kewajiban lancar, hutang jangka panjang yang lancar, gross property plant dan equipment (PPE), dsb.

Teknik analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah teknik analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Tenur KAP dan Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan Ukuran Klien dan Umur Klien tidak berpengaruh signifikan pada Kualitas Audit.

Keyword: Tenur Audit, Kualitas Audit, Discretionary Accrual

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum wr.wb

Alhamdulillahirrabbi'l'amin, segala puji syukur penulis sampaikan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat serta hidayah-Nya, sehingga penyusunan skripsi dengan judul “Pengaruh Tenor KAP terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang *Listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI)” ini dapat terselesaikan.

Penulisan skripsi ini disusun dan diajukan sebagai salah satu persyaratan guna memperoleh gelar sarjana Strata 1 (S1) pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas Padang.

Penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan dari berbagai pihak. Untuk itu, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya dan setulus-tulusnya kepada yang terhormat:

1. Bapak Drs. Jonhar, M.Si, Ak selaku dosen pembimbing serta pembimbing akademis yang telah membantu, membimbing, mengarahkan dan memberikan saran dalam proses penyusunan skripsi ini.
2. Bapak Prof. Dr. H. Syafruddin Karimi, SE, MA, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
3. Bapak Dr. H. Yuskar, SE, MA, Ak, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas

4. Bapak Drs. Suhanda M.Si, Ak selaku dosen penelaah yang telah memberikan saran-saran demi perbaikan skripsi ini.
5. Bapak-bapak dan Ibu-ibu Dosen/Staf Pengajar pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
6. Pegawai biro Jurusan Akuntansi Bg Ari, Mama Loli, dan Ni Eva yang sangat banyak membantu penulis selama masa perkuliahan.
7. Anggota Pojok Bursa Efek Indonesia (BEI) UNAND yang mendukung dalam perolehan data dalam proses penyelesaian skripsi.
8. Ayahanda dan Ibunda serta keluarga yang selalu mendoakan dan bekerja keras demi kesuksesan penulis dalam menyelesaikan skripsi dan studi ini.
9. Rekan-rekan mahasiswa Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas, khususnya Program Studi Akuntansi Regular angkatan 2007 dan 2006.
10. Semua pihak yang telah membantu penulis dalam penyelesaian skripsi ini yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Semoga bimbingan dan bantuan yang diberikan menjadi amal kebaikan dan mendapat balasan yang sesuai dari Allah SWT.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini masih terdapat kesalahan dan kelemahan. Dengan dasar ini, kritik dan saran yang membangun sangat penulis harapkan demi penyempurnaan skripsi ini. Penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi pembaca. Amin.

Padang, 26 Januari 2012

Penulis

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI.....	v
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR TABEL.....	viii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Perumusan Masalah	4
1.3 Tujuan & Manfaat Penelitian.....	5
1.4 Penelitian Terdahulu	6
1.5 Kerangka Pemikiran.....	9
1.6 Pengembangan Hipotesis	10
1.7 Sistematika Penulisan	14
BAB II LANDASAN TEORITIS	
2.1 Tantangan dan Perubahan bagi Auditor	16
2.2 Definisi Audit.....	18
2.3 Audit terhadap Laporan Keuangan	22
2.4 Kantor Akuntan Publik.....	26
2.5 Auditor Independen.....	28
2.6 Independensi.....	30

2.7	Tenur Audit	33
2.8	Kualitas Audit	41
2.9	Discretionary Accrual	46
BAB III METODOLOGI PENELITIAN		
3.1	Desain Penelitian	47
3.2	Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel	47
3.3	Jenis dan Sumber Data	52
3.4	Variabel Penelitian dan Pengukuran	53
3.5	Metode Analisis Data	56
3.6	Sumbangan Efektif	61
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN		
4.1	Analisis Data	62
4.2	Hasil Uji Regresi Berganda	73
4.3	Sumbangan Efektif	82
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN		
5.1	Kesimpulan	85
5.2	Keterbatasan Penelitian	88
5.3	Saran	89
Daftar Referensi		ix
Lampiran		91

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 : KerangkaPemikiran.....	9
Gambar 2.1 : DefinisiAudit.....	18
Gambar 2.2 : Gambaran Umum Proses Audit Laporan Keuangan.....	23
Gambar 4.1 : Grafik Regression Standardized Residual Variabel Dependen.....	68

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1 : Perusahaan-perusahaan sampel penelitian.....	49
Tabel 3.2 : Perusahaan-perusahaan sampel penelitian.....	50
Tabel 4.1 : Statistik Deskriptif	62
Tabel 4.2 : One-Sample Kolmogorov Smirnov Test	67
Tabel 4.3 : Correlations	70
Tabel 4.4 : Model Summary.....	71
Tabel 4.5 : Coefficients	72
Tabel 4.6 : Uji Korelasi <i>Product Moment Pearson</i>	73
Tabel 4.7 : Hasil Analisis Regresi.....	74
Tabel 4.8 : Perhitungan Sumbangan Efektif	83
Tabel 4.9 : Ringkasan Hasil Penelitian	84

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. LATAR BELAKANG MASALAH

Profesi akuntan publik memainkan peranan penting dalam dunia bisnis, ekonomi, dan pemerintahan. Termasuk pada perkembangan profesi akuntan publik/auditor sendiri, secara langsung maupun tidak langsung terpengaruh oleh perkembangan perekonomian suatu negara maupun di beberapa negara secara luas (internasional). Semakin maju perekonomian maka akan semakin berkembang pula permasalahan baru yang berkaitan dengan profesi akuntan dan bisnis. Oleh karena, itu kebutuhan informasi bisnis yang berupa laporan keuangan semakin dibutuhkan untuk pengambilan keputusan bisnis bagi para investor secara umum dan juga pemegang saham secara khusus.

Namun, keberadaan auditor cukup terguncang dan menjadi sorotan tajam berbagai pihak internasional dengan terjadinya kasus Enron di tahun 2001. Perusahaan tersebut telah melakukan tindakan kecurangan (*fraud*) yang melibatkan auditor independen perusahaan sendiri yaitu KAP Arthur Anderson. Padahal Arthur Anderson merupakan salah satu KAP *Big Five* yang terkenal di Amerika Serikat.

Respon masyarakat menjadi terganggu dan ini menjadi dilema. Hal ini disebabkan karena kebutuhan masyarakat sebagai bagian dari pihak yang berkepentingan yang menginginkan informasi dari laporan keuangan yang dapat

diandalkan justru menjadi ragu akan keandalan dari laporan tersebut, dan akuntan publik sebagai pihak independen telah menyalahi aturan profesinya.

Kejadian ini mengakibatkan berkurangnya kepercayaan mereka pada akuntan publik maupun Kantor Akuntan Publik sebagai industri penyedia jasa yang transparan dan independen. Informasi hasil laporan keuangan audit telah disalahgunakan dengan persekongkolan antara KAP (akuntan publik) dan klien. Secara langsung berdampak negatif terhadap Anderson sendiri, dan juga secara tidak langsung berdampak pada profesi auditor/KAP lainnya.

Hal ini menunjukkan betapa besar pengaruh jasa akuntan publik maupun Kantor Akuntan Publik terutama pencitraannya di mata masyarakat. Oleh karena itu, baik akuntan publik dan Kantor Akuntan Publik tertantang untuk mempertahankan, memperbaiki serta meningkatkan kualitas jasanya dengan independen, handal, dan terpercaya.

Berdasarkan dugaan dari kasus tersebut, keberadaan masa jabatan auditor yang terlalu lama pada suatu perusahaan (klien) dimungkinkan membawa dampak pada penurunan independensi auditor dan semakin tinggi keterkaitan ekonomi dan emosional terhadap perusahaan (klien) membawa dampak pada menurunnya kualitas audit.

Menanggapi kasus Enron terhadap dampak serta kritik yang dihasilkannya, maka Majelis Tinggi (Dewan Senat) Amerika Serikat melakukan regulasi dengan dikeluarkan peraturan yang dikenal Sarbanes-Oxley (SOX) Act 2002.

SOX act mengatur kebijakan untuk melindungi para pihak berkepentingan seperti investor dan pemegang saham dengan meningkatkan *accuracy* dan *reliability* suatu laporan keuangan perusahaan. Salah satu kebijakan yang terdapat dalam SOX act berupa ketentuan terhadap auditor yakni isu pembatasan masa penugasan auditor dalam suatu perusahaan. Peraturan dalam SOX act membawa pengaruh sendiri terhadap kualitas audit

Pemerintah di beberapa negara telah mengeluarkan peraturan terkait dengan masa jabatan auditor (KAP) pada suatu perusahaan. Dampak dikeluarkannya SOX Act secara tidak langsung mempengaruhi profesi akuntansi secara global termasuk Indonesia, melalui Keputusan Menteri Keuangan No. 17/Menkeu.01/2008 telah membatasi lamanya penugasan auditor pada suatu perusahaan hanya tiga tahun dan bagi KAP selama enam tahun. Kebijakan ini dikeluarkan dalam upaya meningkatkan independensi auditor, mengurangi ketergantungan auditor secara ekonomi dan emosional terhadap klien, dan meningkatkan kualitas audit. Akan tetapi, adanya pembatasan dalam masa jabatan audit tersebut membawa dampak negatif sisi pekerjaan auditor karena akan menyulitkan auditor dalam pemahaman terhadap bisnis klien.

Permasalahan ini menarik untuk diteliti. Sebenarnya adakah pengaruh yang besar dengan adanya pembatasan masa jabatan kantor akuntan publik dan akuntan publik pada kualitas audit yang dihasilkan, terkait dengan dikeluarkannya peraturan Menteri Keuangan No. 17/Menkeu.01/2008.

Di Indonesia penelitian mengenai kualitas audit dan tenur KAP masih terbilang sedikit, seperti menilai kualitas audit bukanlah suatu perkara yang

mudah yang dapat diamati secara langsung. Sehingga, beberapa penelitian di Indonesia menghasilkan hasil empiris yang berbeda-beda dengan penilaian kualitas audit yang berbeda-beda. Disini, peneliti mencoba menilai kualitas audit dengan akrual diskresionari (*discretionary accrual*) model Jones 1991 yang tidak disesuaikan. Metode discretionary accrual digunakan untuk melihat ada atau tidaknya kecenderungan perusahaan (klien) dalam melakukan praktek manajemen laba dengan harapan adanya kebijakan terkait tenur audit para auditor yang melaksanakan audit pada perusahaan dapat meminimalisir praktek tersebut yang berdampak pada peningkatan kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan diatas penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai “*Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI*”. Dengan adanya memasukkan faktor-faktor lain seperti ukuran KAP, ukuran klien, serta umur klien terhadap kualitas audit yang diukur dengan discretionary accrual model Jones (1991) yang tidak disesuaikan.

1.2. PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dibahas pada bagian sebelumnya, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah tenur KAP secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah ukuran KAP secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah ukuran klien secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit?
4. Apakah umur klien secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit?

1.3. TUJUAN DAN MANFAAT PENELITIAN

1. Tujuan penelitian

- a. Untuk mengetahui apakah tenur KAP secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.
- b. Untuk mengetahui apakah ukuran KAP secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.
- c. Untuk mengetahui apakah ukuran klien secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.
- d. Untuk mengetahui apakah umur klien secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.

2. Manfaat penelitian

- a. Diharapkan agar semua pengguna informasi keuangan dapat mengetahui karakteristik yang mempengaruhi kualitas audit terkait tenur KAP.
- b. Bagi peneliti, memperoleh pemahaman lebih mengenai “Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang *Listing* di BEI.”
- c. Bagi para akademisi, informasi dari penelitian dapat digunakan sebagai bahan acuan penelitian-penelitian berikutnya.

1.4 PENELITIAN TERDAHULU

Sejalan dengan diterbitkannya peraturan SOX act, banyak praktisi dan akademisi berupaya menilai pengaruh kekuatan peraturan tersebut pada perbaikan kualitas audit hubungan akuntan publik dengan perusahaan (klien). Begitu juga di Indonesia, pengaruh skandal, SOX act, serta peraturan Menteri Keuangan No. 17/Menkeu.01/2008, membuat para praktisi dan akademisi tertarik untuk menilai hal yang sama. Berikut beberapa penelitian yang telah dilakukan di luar negeri dan di Indonesia terkait adanya hubungan tenur audit, independensi, earnings management, terhadap kualitas audit. kualitas audit pada hubungan akuntan publik dengan perusahaan (klien).

Carcello dan Nagy (2004) meneliti bagaimana relasi antara audit tenure dan kualitas audit dengan menguji hubungan antara audit firm tenure dan fraudulent financial reporting. Hasil analisis ditemukan bahwa kecurangan (fraud) pada laporan keuangan banyak ditemukan ketika tenur audit pada tiga tahun awal penugasan atau kurang dari tiga tahun. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa fraud financial kemungkinan banyak terjadi dalam hubungan antara auditor-klien pada masa awal penugasan dan menyarankan bahwa tenur audit yang lama itu tidak bermasalah. Dalam artian, tenur audit yang lama tidak akan mengurangi kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian oleh Ghosh dan Moon (2004) berkaitan dengan tenur audit, independensi dan kualitas audit yakni dengan menganalisis antara tenur audit dan kualitas audit terhadap partisipan di capital market. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa banyak partisipan capital market memandang tenur audit

yang lama memiliki dampak yang baik terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini menyarankan bahwa adanya kewajiban pembatasan tenur audit terhadap klien akan berdampak munculnya cost yang tidak diharapkan dari sisi partisipan capital market. Ghosh and Moon juga menemukan bahwa absolute discretionary accruals dan tindakan mengelola laba akan menurun ketika tenur auditor lama.

Elfarini (2007) melakukan penelitian pengaruh kompetensi dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Peneliti menyimpulkan kompetensi dan independensi auditor secara simultan maupun parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Khanifah (2007) berkaitan dengan pengukuran masa penugasan audit dengan penggunaan variabel kepemilikan manajemen, keberadaan komite audit, kualitas laba. Berdasarkan hasil temuan menunjukkan bahwa semakin lama masa penugasan kantor akuntan publik maka akan menyebabkan tingkat manajemen laba yang dilakukan manajemen semakin rendah. Dari hasil tersebut terlihat bahwa tenur audit yang lama tidak berpengaruh terhadap independensi seorang auditor. Selain itu penelitian ini juga menyimpulkan tenur audit yang lama akan meningkatkan pengetahuan dan pemahaman auditor yang berdampak penurunan tingkat manajemen laba oleh pihak manajemen.

Penelitian Jackson dan Moldrich (2007) menginvestigasi efek dari rezim mandatory audit rotation dan pengaruhnya terhadap kualitas audit di Australia. Ukuran yang digunakan dalam mengukur kualitas audit yaitu kecenderungan

pelaporan going concern dan tingkat discretionary accruals. Hasil penelitian menunjukkan kualitas audit meningkat sehubungan audit firm tenure, dengan ukuran kecenderungan pelaporan going concern, sedangkan terhadap discretionary accruals tidak mempunyai pengaruh.

Penelitian oleh Kurniawan (2008) menunjukkan bahwa menurut persepsi auditor tenur audit berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan negosiasi auditor-klien dan rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan secara bersama tenur audit, negosiasi auditor-klien dan rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian tentang tenur audit dan reputasi KAP terhadap kualitas audit pada kasus rotasi wajib auditor oleh Efraim (2010). Peneliti mengukur variabel seperti tenur audit, reputasi KAP dan pengaruhnya terhadap kualitas audit dengan berbasis pengukuran accruals. Hasil yang ditemukan menunjukkan tenur audit yang lama berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Dan reputasi auditor (KAP) berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sementara reputasi auditor (KAP) berpengaruh negatif terhadap tenur audit.

Myers (2003), menemukan bahwa tenur auditor berhubungan dengan kualitas laba yang lebih tinggi. Mereka menggunakan absolute abnormal accrual dan absolute current accruals sebagai proksi kualitas laba. Penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit lebih tinggi ketika tenur auditor lebih lama.

Ahmed Ebrahim (2001) menguji efek yang diperoleh dari tiga faktor auditing pada perilaku manajemen laba, yakni: kualitas audit, tenur audit, dan kepentingan klien. Peneliti menemukan bukti tambahan dari hubungan negatif

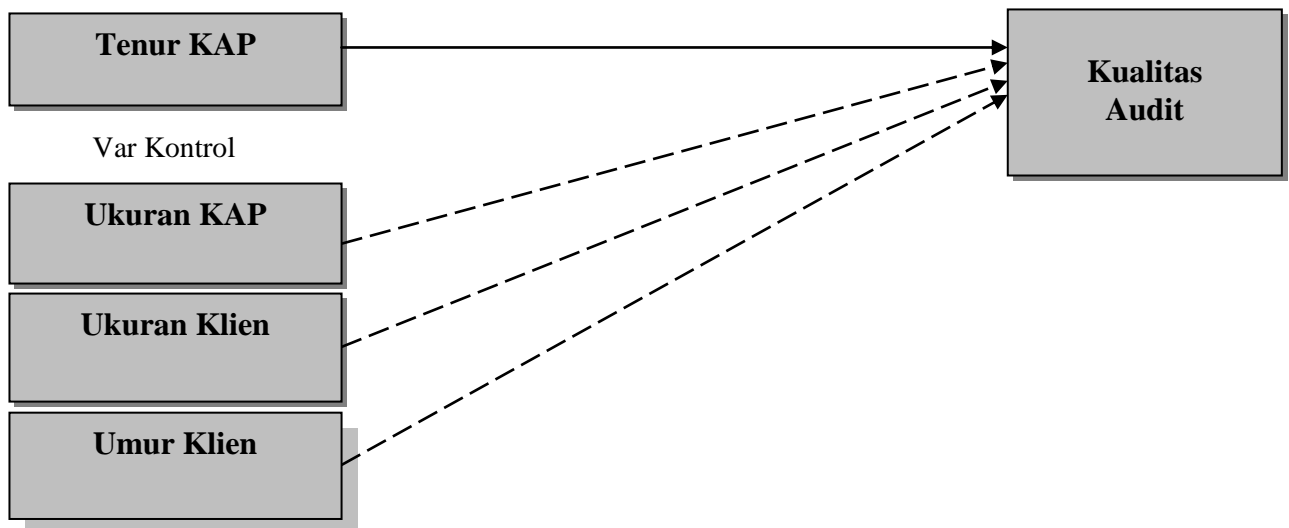
antara kualitas audit dan manajemen laba. Tenur audit berpengaruh negatif dengan besara discretionary accruals. Tetapi peneliti tidak menemukan bukti adanya hubungan kepentingan klien pada independensi dan integritas atau efisiensi monitoring proses audit.

Meutia (2004) menjelaskan adanya korelasi antara kualitas audit dengan manajemen laba, dimana efektivitas dan kemampuan auditor untuk mendeteksi manajemen laba berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

1.5 KERANGKA PEMIKIRAN

Gambar 1.1

Kerangka Pemikiran



Sumber : Data diolah

Kerangka penelitian dalam penelitian ini adalah pengaruh tenur KAP, ukuran KAP, ukuran klien, umur klien terhadap kualitas audit. Gambar 2.1 menyajikan kerangka pemikiran untuk pengembangan hipotesis pada penelitian

ini. Penelitian ini mereplikasi penelitian Efraim (2010), dengan variabel penelitian, antara lain variabel independen tenur KAP, ukuran KAP, dan ukuran klien. Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah kualitas audit.

1.6 PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1.6.1 Pengaruh Tenur KAP terhadap Kualitas Audit

Umumnya permasalahan audit tampak/muncul dengan tenur yang terlalu singkat atau dengan tenur yang sangat lama (Healy, 2003). Dengan tenur yang singkat yakni saat auditor mendapatkan klien baru, terkadang membutuhkan tambahan waktu bagi auditor terkait dalam memahami klien dan lingkungan bisnisnya. Selain itu, tenur yang relatif singkat mengakibatkan perolehan informasi berupa data dan bukti-bukti menjadi terbatas sehingga jika terdapat data ada yang salah atau data yang sengaja yang dihilangkan oleh manajer sulit ditemukan. Sepanjang peningkatan tenur, auditor lebih banyak memperoleh pemahaman terhadap risiko klien dan bagaimana operasional dari aktivitas klien dan auditor bisa menyelesaikan audit prosedur dan proses dalam pendeteksian misstatements tersebut.

Sebaliknya, pendapat secara positif terkait pembatasan masa jabatan (*tenure*) menyebutkan hal tersebut dapat membatasi hubungan yang emosional antara auditor dan klien dikarenakan hubungan yang lama. Adanya pengharapan akan pemulihan kepercayaan pihak-pihak berkepentingan terhadap informasi dari laporan keuangan yang dapat diandalkan. Dengan masa tugas/jabatan yang

singkat tersebut akan lebih meningkatkan kompetensi dari masing-masing akuntan publik untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Terlepas dari adanya kelemahan dan kelebihan dari adanya mandatory audit rotation, kemudian menimbang telah dikeluarkan Keputusan Menteri Keuangan tentang jasa akuntan publik terutama mengenai pembatasan masa jabatan akuntan publik selama tiga tahun, diharapkan selama masa pembatasan jabatan tiga tahun tersebut dapat meningkatkan kualitas audit. Peneliti ingin menguji apakah peraturan yang telah dikeluarkan pemerintah akan berdampak baik pada kualitas audit yang dihasilkan. Sehingga dapat ditarik hipotesa mengenai adanya hubungan signifikan antara tenur audit terhadap kualitas audit.

H1: KAP dan akuntan publik dengan tenur tiga tahun berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

1.6.2 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Perusahaan yang menginginkan pencitraan kredibilitas yang baik cenderung memilih KAP besar dalam mengaudit laporan keuangannya. Teoh dan Wong (1993) (dalam Alim, Hapsari, Purwanti 2007) memberikan bukti bahwa ERC (Earnings Response Coefficient) perusahaan yang menjadi klien pada kantor audit besar, secara statistik signifikan lebih besar dibandingkan perusahaan yang menjadi klien pada kantor audit kecil. KAP yang besar menunjukkan kredibilitas auditor yang semakin baik, yang berarti kualitas audit yang dilakukan semakin baik pula (Hogan, 1997; Teoh dan Wong, 1993 dalam Alim, Hapsari, Purwanti 2007). DeAngelo (1981) (dalam Ebrahim, 2001) berpendapat bahwa auditor yang besar itu akan lebih independen dan akan menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Beberapa penelitian lain seperti halnya (Djamil, 2010) menyebutkan bahwa:

1. Shockley (1981) mengindikasikan bahwa persepsi dari independen auditor secara signifikan berbeda antara perusahaan audit yang besar dan kecil.
2. Lennox (1999), menyatakan bahwa perusahaan audit yang besar lebih mampu menangkap signal akan penyelewengan keuangan yang terjadi dan mengungkapkannya dalam pendapat audit mereka.
3. Dye (1993) Auditor yang mempunyai kekayaan atau asset yang lebih besar mempunyai dorongan untuk menghasilkan laporan audit yang lebih akurat dibandingkan dengan auditor dengan kekayaan yang lebih **sedikit**. Auditor yang memiliki kekayaan lebih besar (deeper pockets) adalah audit size firms yang besar.

Berdasarkan beberapa penelitian sebelumnya dapat disimpulkan adanya hubungan yang positif dan signifikan antara ukuran KAP dengan kualitas audit. Semakin besar ukuran suatu KAP semakin meningkat kualitas audit. KAP yang sudah terafiliasi lebih capable dalam hal independensi di banding KAP kecil. Dengan ukuran KAP yang besar dapat memperbesar efektivitas dan kemampuan auditor untuk mendeteksi berbagai bentuk penyelewengan. Sehingga investor dan pihak-pihak berkepentingan merasa yakin terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Sehingga dapat ditarik hipotesa mengenai adanya hubungan signifikan antara ukuran KAP terhadap kualitas audit.

H2 : Ukuran atau *size* KAP memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

1.6.3 Pengaruh Ukuran Klien terhadap Kualitas Audit

Ukuran perusahaan (klien), semakin besar tingkat atau total aktiva (*asset*) suatu perusahaan semakin besar ukuran perusahaan tersebut. Nilai aktiva menjadi meningkat sehingga semakin besar modal yang ditanam maka perusahaan tersebut makin dikenal di mata pihak-pihak eksternal.

Deis dan Giroux (1992) (dalam Djamil, 2010) menyebutkan bahwa ukuran dan kekayaan atau kesehatan keuangan klien juga berkorelasi dengan kualitas audit. Semakin besar ukuran perusahaan mengakibatkan perusahaan/klien berusaha untuk menghasilkan laporan keuangan yang baik dan menampilkan hasil laporan auditor yang berkualitas pula agar menarik pihak eksternal seperti halnya investor. Ukuran klien besar cenderung mengupayakan agar laporan keuangan auditan yang dihasilkan oleh auditor terlihat baik, sehingga klien memiliki keleluasan dalam intervensi pada opsi opini audit. Dari pemaparan tersebut dapat ditarik hipotesis adanya pengaruh signifikan antara ukuran perusahaan/klien terhadap kualitas audit. Dengan asumsi bahwa semakin sehat keuangan klien semakin besar ukuran klien, maka terdapat kecenderungan klien untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar yang berdampak pada kualitas audit yang rendah.

H3 : Ukuran klien berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

1.6.4 Pengaruh Umur Klien terhadap Kualitas Audit

Umur perusahaan mencerminkan lamanya perusahaan berdiri tepatnya lamanya perusahaan terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI). Umur perusahaan identik dengan pengalaman, perkembangan, dan pendewasaan suatu

organisasi/perusahaan. Dimana, perusahaan yang telah lama atau berumur lama untuk terdaftar dalam BEI menunjukkan perusahaan tersebut sudah matang dalam arti mengetahui kondisi ekonomi baik itu perkembangan, persaingan, kompetensi dalam bisnis. Sehingga perusahaan yang lama berdiri cenderung akan memiliki pondasi yang kuat dan pengalaman yang baik sehingga memiliki trik atau pengaruh tersendiri di dunia bisnis termasuk kecenderungan dalam keterlibatan aktivitas manajemen laba yang memungkinkan terjadi intervensi pengaruh pada auditor (pada opini audit) yang berakibat pada penurunan kualitas audit. Sehingga dapat ditarik hipotesa mengenai adanya hubungan signifikan antara umur klien terhadap kualitas audit.

H4 : Umur klien berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

1.7 SISTEMATIKA PENULISAN

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi hal-hal yang akan dibahas dalam skripsi. Bab ini terdiri dari latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, pengembangan hipotesis, dan sistematika penulisan.

BAB II : KERANGKA TEORI

Kerangka teori pada penelitian ini merupakan teori-teori yang akan mendasari pembentukan hipotesis dan dasar pembahasan penelitian. Bab

ini terdiri dari tantangan dan perubahan bagi auditor, definisi audit, audit terhadap laporan keuangan, kantor akuntan publik, auditor independen, independensi, tenur audit, kualitas audit, dan discretionary accrual.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi desain penelitian, populasi dan prosedur penentuan sampel, jenis dan sumber data, variabel penelitian dan pengukuran, metode pengumpulan data, metode analisis data, dan sumbangan efektif.

BAB IV : ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan analisis data, hasil uji regresi berganda, sumbangan efektif.

BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi uraian kesimpulan yang dapat ditarik berdasarkan hasil pengolahan data, keterbatasan penelitian, dan saran-saran yang berkaitan dengan penelitian sejenis dimasa yang akan datang.

BAB II

LANDASAN TEORITIS

2.1 TANTANGAN DAN PERUBAHAN BAGI AUDITOR

Pada periode akhir tahun 1990-an dan awal tahun 2000-an, dalam pidato “*Numbers Game*” yang disampaikan Arthur Levitt, ketua SEC AS, menuduh banyak perusahaan terlibat dalam manajemen laba (*earnings management*) yang tidak benar serta mengatakan bahwa auditor yang secara langsung atau tidak langsung membantu manajemen dengan tidak mempertanyakan tindakan manajemen. Hal ini terjadi karena pada masa tersebut terjadi ledakan ekonomi, dimana kantor akuntan secara gencar mencari peluang untuk memasarkan beraneka ragam audit bermargin tinggi kepada klien auditnya (Messier, 2006:40).

SEC menanggapi hal tersebut dengan menerbitkan Buletin Staf Akuntansi 99-*Materialitas*, yang membimbing auditor dalam membatasi manipulasi manajemen atas angka akuntansi untuk mengelola pendapatan (Messier, 2006:40).

Saat permasalahan mereda, pada Oktober 2001 terjadi ledakan skandal Enron, salah satu perusahaan terkemuka di Amerika. Ini merupakan skandal penipuan keuangan besar-besaran yang ternyata sudah dilakukan bertahun-tahun. Perusahaan menerbitkan pelaporan ulang pendapatan untuk tahun-tahun sebelumnya, mengemukakan miliaran dolar yang terdapat di pendapatan yang ditinggikan dan kewajiban utang yang sebelumnya tidak dikemukakan (Messier, 2006:41).

Pada saat peninjauan kembali, terungkap Arthur Anderson, kantor akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan Enron, telah kehilangan objektivitasnya

dalam mengevaluasi metode akuntansi Enron. Tidak adanya independensi diduga timbul karena Andersen bertindak “baik” sebagai auditor internal maupun eksternal. Dapat dikatakan, Andersen telah gagal untuk melaporkan ketidaklayakan sistem akuntansi di Enron (Messier, 2006:3). Skandal Enron telah membawa efek negatif seperti melemahnya kepercayaan investor atas pasar saham dan meragukan integritas keseluruhan sistem kepemilikan publik dan akuntabilitas (Messier, 2006:41).

Dalam upaya mengembalikan kepercayaan publik, kongres mengeluarkan Undang-undang Reformasi Akuntansi Perusahaan Publik dan Perlindungan Investor Sarbanes-Oxley pada Juli 2002. Terkait profesi akuntansi, undang-undang Sarbanes-Oxley secara efektif mengakhiri era dimana profesi “mengatur sendiri.” Selain itu, undang-undang ini memberi mandat pada SEC untuk menetapkan peraturan independen yang ketat, melarang pemberian sebagian besar jenis jasa non-audit kepada klien audit yang merupakan perusahaan publik, serta mengatur profesi akuntan publik untuk merotasi partner audit dari penugasan/perikatan audit selama lima tahun dan untuk melakukan audit pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan perusahaan publik (Messier, 2006:42).

Isu kontroversial ini akhirnya menjadi sorotan pembincangan global (Enron US). Pada penjelasan di atas pemerintah sebagai regulator yang mendukung keefektifan dan kesinambungan serta dalam rangka melindungi kepentingan umum juga telah mengajukan usulan sebagai upaya solusi terkait permasalahan tersebut yakni dengan kebijakan rotasi auditor secara periodik

ataupun masa jabatan audit (*audit tenure*). Kebijakan SOX ini dikeluarkan dalam upaya meningkatkan independensi auditor, mengurangi ketergantungan auditor secara ekonomi dan emosional terhadap klien, dan meningkatkan kualitas audit. Permasalahan ini menunjukkan bahwa pentingnya perilaku etika dan profesionalisme di sisi auditor (Messier, 2006:383).

Di Indonesia, kebijakan mengenai rotasi audit ataupun masa jabatan audit (*audit tenure*) termaktub dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/Menkeu.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Keputusan ini berisi ketentuan bahwa pemberian jasa audit atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Peraturan ini merupakan revisi dari peraturan terdahulu Keputusan Menteri Keuangan No. 359/Menkeu.06/2003 yang mengatur mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun berturut-turut.

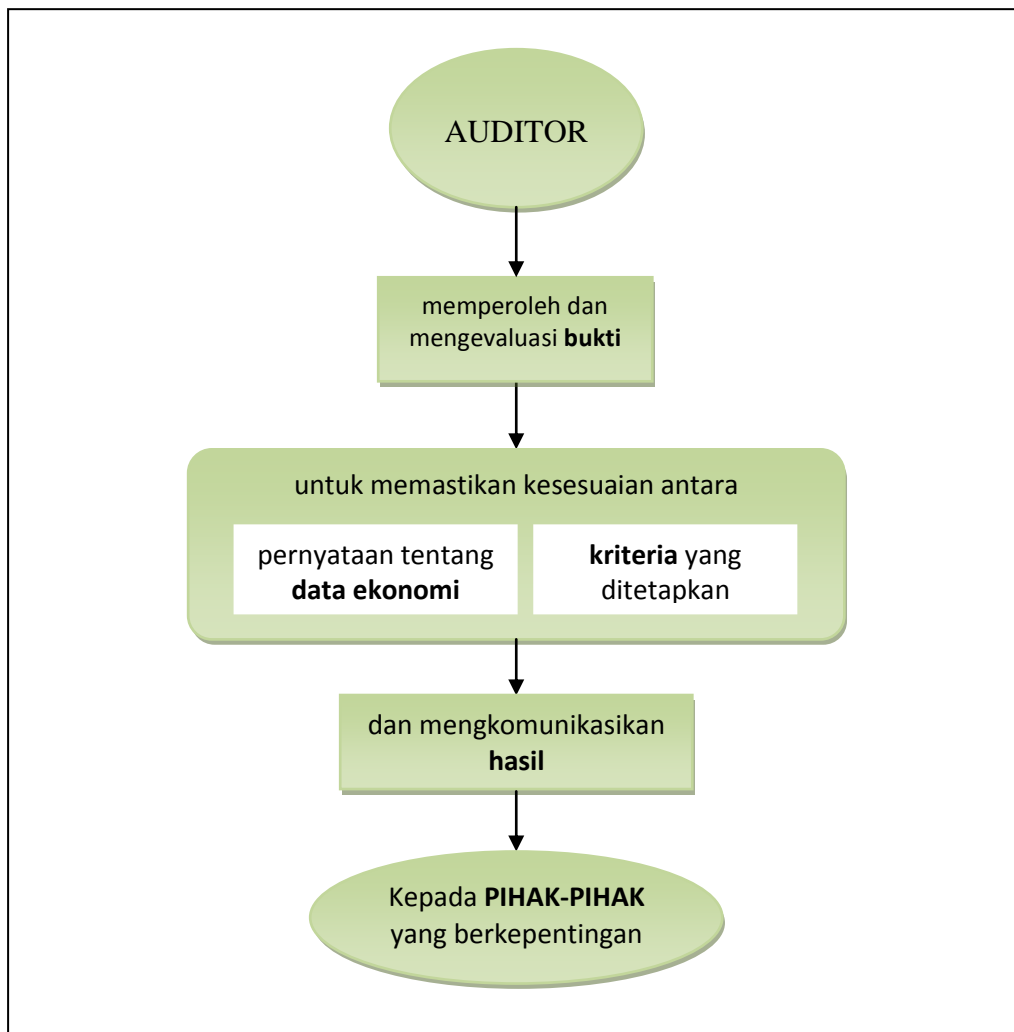
2.2 DEFINISI AUDIT

Definisi audit oleh American Accounting Association Committee dalam Basic Auditing Concepts yaitu:

Audit sebagai suatu proses sistematis yang secara objektif memperoleh dan mengevaluasi bukti yang terkait dengan pernyataan mengenai tindakan atau kejadian ekonomi untuk menilai tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Messier, 2006: 16).

Berikut gambaran yang menjelaskan definisi dari audit:

Gambar 2.1 Definisi Audit



Sumber : Guy (2002: hal 5)

Pernyataan yang hampir serupa mengenai definisi audit, dinyatakan oleh Arens (2008: 4), dimana auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Sedangkan auditing itu sendiri harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Auditing ditinjau dari sudut akuntan publik adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut (Mulyadi, 2004 :11).

Pada definisi audit diatas, audit sebagai suatu proses sistematis mengimplikasikan bahwa sebaiknya ada pendekatan yang terencana secara baik dalam pelaksanaan audit, dimana rencana tersebut melibatkan dua aktivitas bagaimana mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif. Auditor harus *mencari secara objektif* dan *mengevaluasi* relevansi dan validitas dari bukti-bukti (Messier, 2006: 16).

Bukti-bukti yang dikumpulkan oleh auditor haruslah berkenaan dengan “asersi mengenai tindakan dan peristiwa ekonomi.” Dengan demikian auditor dapat membandingkan bukti-bukti yang telah diperoleh terhadap asersi mengenai aktivitas ekonomi guna menaksir tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Meskipun beragam kriteria tersedia untuk mengukur tingkat kesesuaian, prinsip akuntansi yang berlaku umum biasanya digunakan untuk menyiapkan laporan keuangan. Frase terakhir yakni, mengkomunikasikan hasil pada pengguna, berkaitan dengan laporan yang disediakan auditor kepada pengguna tersebut (Messier, 2006: 16).

2.2.1 Manfaat Ekonomi suatu Audit

Boynton (2002: 54-55), menjelaskan terdapat beberapa manfaat ekonomi dari audit laporan keuangan sebagai berikut:

- Akses ke pasar modal.

Perusahaan publik harus memenuhi *statute* (ketentuan hukum) persyaratan audit terlebih dahulu, agar dapat mencatatkan sahamnya sebelum diperdagangkan di pasar modal.

- Biaya modal yang lebih rendah.

Penurunan risiko informasi terkait dengan laporan keuangan yang telah diaudit, maka kreditor dapat menawarkan tingkat bunga yang rendah, dan investor akan setuju untuk mendapatkan tingkat pengembalian yang lebih rendah atas investasi mereka.

- Penanguhan inefisiensi dan kecurangan.

Audit dapat mendorong data dalam perusahaan menjadi lebih dapat diandalkan serta dapat menekan kerugian akibat penggelapan dan sebagainya. Dengan adanya fakta akan dilakukan penelitian atas asersi laporan keuangan mereka dapat mengurangi kemungkinan manajemen melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan.

- Peningkatan pengendalian dan operasional.

Berdasarkan observasi yang dibuat selama audit laporan keuangan, seringkali auditor independen memberikan saran untuk meningkatkan pengendalian serta mencapai efisiensi operasi yang lebih tinggi dalam organisasi klien.

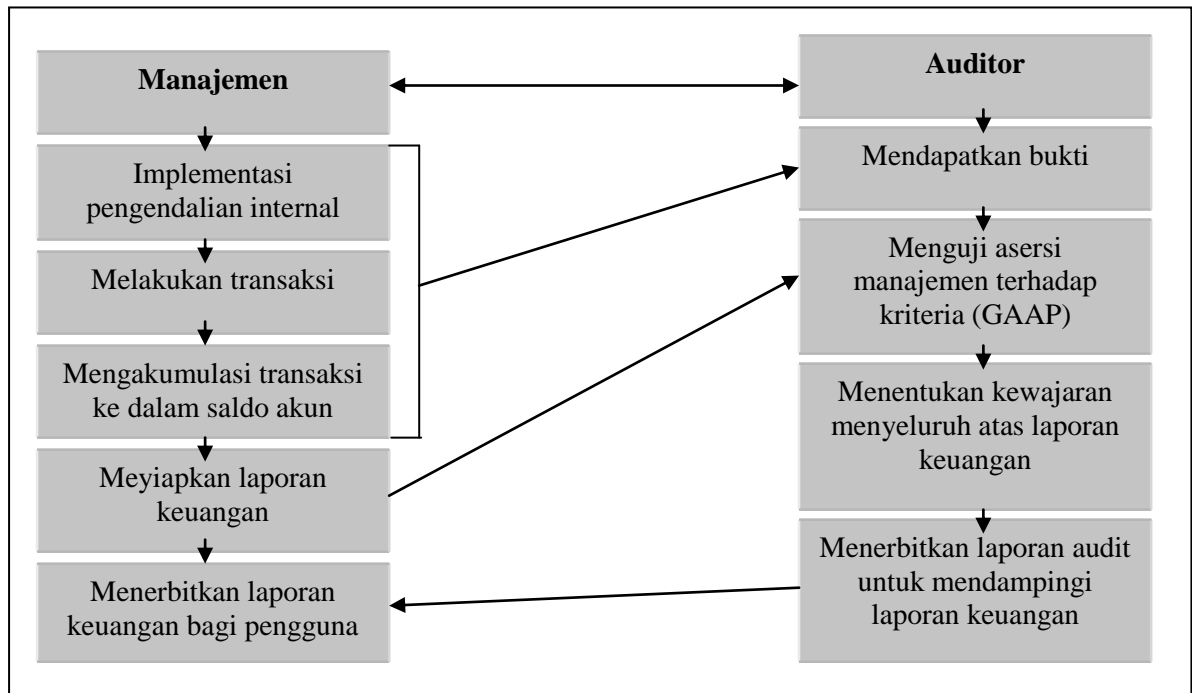
Dalam audit, terdapat beberapa tipe/jenis audit antara lain:

- Audit laporan keuangan
- Audit kepatuhan
- Audit operasional

2.3 AUDIT TERHADAP LAPORAN KEUANGAN

Salah satu tipe/jenis audit adalah audit terhadap laporan keuangan. Boynton (2002: 6) menyatakan bahwa audit laporan keuangan berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan-laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan-laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU). Kemudian hasil dari audit laporan keuangan yakni berupa laporan auditor atas laporan keuangan, dinformasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan seperti: pemegang saham, kreditor, kantor pemerintah dan masyarakat umum.

Gambar 2.1 Proses Audit Laporan Keuangan



Sumber : Messier ; hal 19

Audit laporan keuangan ini secara signifikan sangat berperan dalam pengambilan keputusan oleh pihak-pihak berkepentingan karena salah satu tujuan dari adanya audit laporan keuangan adalah untuk menambah keandalan laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen (Boynton 2002:50).

2.3.1 Kebutuhan akan Audit laporan Keuangan

Menurut Boynton (2002: 53-54), *Statement of Financial Accounting Concepts No. 2* (Pernyataan Konsep Akuntansi Keuangan No. 2) yang dikeluarkan oleh FASB menyatakan bahwa *relevansi* dan *reliabilitas* merupakan dua kualifikasi utama yang membuat informasi akuntansi dapat berguna bagi pengambilan keputusan. Perlunya dilakukan audit independen atas laporan keuangan dapat dilihat pada empat kondisi berikut:

1. Pertentangan kepentingan (*Conflict of Interest*).

Kekhawatiran berkembang terkait laporan keuangan dengan data yang menyertainya telah disusun sedemikian rupa oleh manajemen sehingga menjadi bias untuk kepentingan manajemen. Pertentangan ini juga dapat terjadi di antara kelompok pengguna laporan keuangan seperti kreditor dan pemegang saham. Oleh karena itu, para pengguna mencari keyakinan dari auditor independen luar bahwa informasi tersebut telah; (1) bebas dari bias untuk kepentingan manajemen dan (2) netral untuk kepentingan berbagai kelompok pengguna (dengan kata lain, informasi tidak disajikan untuk keuntungan kelompok tertentu saja).

2. Konsekuensi (*Consequence*).

Laporan keuangan yang diterbitkan menyajikan informasi yang penting. Oleh karena itu, para pengguna menginginkan laporan keuangan tersebut memuat sebanyak mungkin data yang relevan, karena keputusan yang dibuat akan membawa konsekuensi ekonomi, sosial, dan konsekuensi lain yang signifikan. Akibatnya, para pengguna laporan akan melirik pada auditor independen untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum, termasuk semua pengungkapan yang memadai.

3. Kompleksitas (*Complexity*)

Dengan meningkatnya tingkat kompleksitas, maka risiko salah interpretasi dan risiko timbulnya kesalahan yang tidak disengaja juga ikut meningkat. Oleh karena itu, para pengguna laporan keuangan

mengandalkan auditor independen untuk menilai mutu informasi yang dimuat dalam laporan keuangan.

4. Keterpencilan (*Remoteness*)

Para pengguna laporan keuangan, menganggap dengan mencari akses langsung pada catatan akuntansi utama guna melaksanakan sendiri verifikasi atas asersi laporan keuangan, memiliki nilai ketidakpraktisan dalam hal jarak, waktu, dan biaya. Sehingga para pengguna lebih mengandalkan laporan auditor independen untuk memenuhi kebutuhannya.

Keandalan terhadap laporan keuangan sendiri dapat dilihat dari bagaimana auditor dalam mendeteksi dan melaporkan kecurangan, melaporkan tindakan yang melanggar hukum yang dilakukan klien, serta melaporkan jika terdapat ketidakpastian kelangsungan hidup klien berdasar pada kemampuan entitas yang dimiliki. Sehingga dapat dikatakan bahwa audit terhadap laporan keuangan dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dengan cara meminimalisir kondisi diatas yang dilakukan oleh auditor.

Tujuan audit laporan keuangan oleh auditor independen secara umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material tentang:

- ✓ posisi keuangan;
- ✓ hasil usaha,
- ✓ perubahan ekuitas, dan

- ✓ arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (SPAP, 2001).

Hasil akhir dari pekerjaan auditor laporan keuangan adalah pendapat audit yang mengindikasikan apakah laporan keuangan klien bebas dari salah saji material atau tidak (Messier, 2006: 23).

2.4 KANTOR AKUNTAN PUBLIK

Peraturan Menteri Keuangan No.17 tahun 2008 yang mengatur jasa akuntan publik, menyatakan bahwa yang dimaksud dengan:

- Akuntan adalah seseorang yang berhak menyandang gelar atau sebutan akuntan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini.
- Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disebut KAP, adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya.

Sebagai seorang yang memiliki profesi akuntan publik dalam memberikan jasanya wajib untuk memiliki atau tergabung dalam Kantor Akuntan Publik. Dalam keprofesian akuntan publik dikenal adanya Kantor Akuntan Publik kelompok besar atau disebut KAP *Big 4* dan Kantor Akuntan Publik kelompok kecil yang disebut KAP *Non- Big 4*.

Dalam profesi akuntan publik di Indonesia, KAP di Indonesia juga ada tergabung dan bekerja sama dengan Kantor Akuntan Publik Asing atau Organisasi

Akuntan Asing. Kantor Akuntan Publik Asing atau disingkat KAPA adalah badan usaha jasa profesi di luar negeri yang memiliki izin dari otoritas di negara yang bersangkutan untuk melakukan kegiatan usaha paling sedikit di bidang audit umum atas laporan keuangan. Sehingga dapat dikatakan KAP di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* disebut KAP *Big 4* dan sebaliknya KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big 4* disebut KAP *Non- Big 4*.

Arens (2008: 35) menjelaskan sifat dan ragam yang ditawarkan KAP sangat bervariasi, dan hal itu mempengaruhi organisasi dan struktur kantor tersebut. Tiga faktor utama yang mempengaruhi struktur organisasional semua KAP adalah:

1. Kebutuhan akan independensi dari klien. Independensi memungkinkan auditor tetap tidak bias dalam menarik kesimpulan tentang laporan keuangan.
2. Pentingnya struktur untuk memicu kompetensi. Kompetensi memungkinkan auditor melaksanakan audit dan melakukan jasa-jasa lain secara efisien serta efektif.
3. Meningkatkan risiko tuntutan hukum yang dihadapi auditor.

Standar profesional menyaratkan kantor akuntan publik untuk menetapkan kebijakan dan prosedur untuk menentukan apakah akan menerima klien baru dan mempertahankan klien yang telah ada (Messier, 2006: 25).

Kerja sama internasional dalam bentuk afiliasi ini bagi KAP Indonesia dapat berpengaruh langsung kepada kualitas audit karena adanya *transfer of knowledge* atau berupa *brand strategy* saja. Ukuran KAP, jenis klien dan jenis

hubungan internasionalnya akan membentuk karakteristik lingkungan kerja untuk masing-masing kelompok KAP, yang akan berperan dan berpengaruh pada kualitas audit (Adityasih, 2010).

2.5 AUDITOR INDEPENDEN

Akuntan yang mengajukan permohonan untuk menjadi akuntan publik harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Memiliki nomor Register Negara untuk Akuntan.
- b. Memiliki Sertifikat Tanda Lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) yang diselenggarakan oleh IAPI.
- c. Apabila tanggal kelulusan USAP telah melewati masa 2 tahun, maka wajib menyerahkan bukti telah mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL) paling sedikit 60 Satuan Kredit PPL (SKP) dalam 2 tahun terakhir.
- d. Berpengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 jam dalam 5 tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum, yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP.
- e. Berdomisili di wilayah Republik Indonesia yang dibuktikan dengan Kartu Tanda Penduduk (KTP) atau bukti lainnya.
- f. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- g. Tidak pernah dikenakan sanksi pencabutan izin akuntan publik.
- h. Membuat Surat Permohonan, melengkapi formulir Permohonan Izin Akuntan Publik, membuat surat pernyataan tidak merangkap jabatan

Menurut Guy (2002: 10), auditor independen (*independent auditors*), yang disebut juga auditor eksternal, adalah akuntan publik bersertifikat (*certified public accountants*; CPA) yang mempunyai kantor praktik sendiri dan menawarkan jasa audit serta jasa lain kepada klien.

Tanggung jawab auditor adalah mengaudit laporan keuangan klien serta mengumpulkan bukti yang kompeten dan mencukupi untuk memberikan pendapat tentang laporan keuangan klien.

Auditor independen bertindak sebagai praktisi ataupun anggota Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memberikan jasa auditing professional kepada klien. Auditor independen memiliki kualifikasi dalam melaksanakan setiap jenis audit. Auditor dalam tugasnya diharapkan dapat independen terhadap kliennya dan tidak memihak klien yang sedang diaudit. Boynton (2002: 50) menjelaskan auditor diberikan tanggung jawab termasuk mendeteksi dan melaporkan kecurangan, melaporkan tindakan melanggar hukum yang dilakukan klien, serta melaporkan apabila terdapat ketidakpastian tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Dalam *Statement of Financial Accounting Concepts No. 2* yang dikeluarkan oleh FASB menyatakan *relevansi* dan *reliabilitas* merupakan dua kualifikasi utama yang membuat informasi akuntansi dapat berguna dalam pengambilan keputusan. Sehingga, para pengguna memperoleh keyakinan pada saat membaca laporan auditor independen tersebut. Messier (2006: 375) menyatakan untuk menjadi sumber objektif yang dapat dipercaya, profesional harus memiliki reputasi yang kuat tidak hanya untuk kompetensi tetapi juga untuk

karakter dan integritas yang tidak diragukan lagi. Dapat dikatakan seorang akuntan profesional haruslah memiliki integritas dan reputasi yang baik.

2.6 INDEPENDENSI

Boynton (2002: 103) menyatakan bahwa independensi merupakan dasar dari struktur filosofi profesi. Tanpa adanya independensi, seseorang menjadi diragukan kompetensinya dan pendapatnya akan menjadi kurang bernilai bagi pihak-pihak berkepentingan yang mana mengandalkan laporan auditor tersebut. Dalam melaksanakan tugas auditor harus independen dalam segala hal (bertindak dengan integritas dan objektivitas). Sehingga siapapun yang bertindak sebagai akuntan publik, senantiasa menilai hubungannya dengan klien agar tidak melemahkan independensinya.

Mulyadi (2004: 27) menjelaskan independensi adalah suatu sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi merupakan faktor penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan audit pada perusahaan klien agar terhindar dari intervensi. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Dalam aturan 101 Aturan Perilaku AICPA (Messier, 2006:393), memberikan pernyataan terkait independensi auditor, sebagai berikut:

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar yang dikeluarkan oleh badan yang ditunjuk oleh Dewan.

Pada kenyataannya auditor sering menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang sering mengganggu sebagai berikut:

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Ada dua sikap independensi yang harus dimiliki oleh akuntan publik, yaitu :

1. *Independensi in fact/fakta*, yaitu auditor atau akuntan publik dimana ia harus benar-benar berada di posisi mempertahankan perilaku yang tidak bias (independen) dan tidak terpengaruh oleh apapun disepanjang audit. Dimana ia harus objektif dalam penilaian antara fakta dan kenyataan yang ada sehingga auditor/akuntan publik tersebut bersikap tidak memihak dalam memberikan opini/pendapat. Sehingga masyarakat umum dan pihak berkepentingan lainnya merasa bahwa auditor tersebut benar-benar profesional dalam menjalankan tugasnya.

2. *Independensi in appearance/penampilan*, yaitu masyarakat mendapatkan kesan bahwa akuntan publik bisa memperlihatkan perilaku yang independen. Dengan kata lain, pemakai laporan keuangan memiliki kepercayaan atas independensi tersebut.

Dalam hubungannya terhadap audit, akuntan publik selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapa pun. Menurut Lanvin (1976) dalam (Supriyono, (1988) dalam Suprajitno (2009)) independensi auditor dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut :

1. Ikatan keuangan dan usaha dengan klien
2. Jasa-jasa lain selain jasa audit yang diberikan klien
3. Lamanya hubungan kantor akuntan publik dengan klien

Sedangkan menurut Shockley (1981) dalam (Supriyono, 1988 dalam Suprajitno 2009) independensi akuntan publik dipengaruhi oleh faktor :

1. Persaingan antar akuntan publik
2. Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien
3. Ukuran KAP
4. Lamanya hubungan antara KAP dengan klien

Watts dan Zimmerman (1981) (dalam Efraim, 2010) menyatakan bahwa auditor seharusnya berkewajiban memelihara sikap independensi, dalam kondisi

ketiadaan regulasi sekalipun, sehingga *self-monitoring* mungkin sudah cukup memadai. Independensi auditor dapat tercermin melalui laporan auditor independen.

Dalam Peraturan Menteri Keuangan no.17 tahun 2008 Laporan Auditor Independen adalah laporan yang ditandatangani oleh Akuntan Publik yang memuat pernyataan pendapat atau pertimbangan Akuntan Publik tentang apakah asersi suatu entitas sesuai, dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang ditetapkan.

2.7 TENUR AUDIT

Tenur audit (*audit tenure*) merupakan masa jabatan/penugasan dari KAP (Kantor Akuntan Publik) dalam pemberian jasa profesional audit independen terhadap suatu klien (perusahaan). Tenur audit menjadi perdebatan pada saat tenur audit dilakukan singkat dan tenur audit yang lama. Tenur itu sendiri dapat berdampak pada kinerja auditor pada perusahaan klien seperti hubungan emosional auditor-klien, independensi, fee, kompetensi, dsb.

Mandatory audit rotation dalam masa jabatan audit merupakan suatu alat dalam kebijakannya diharapkan terjadinya peningkatan efisiensi dan independensi audit yang berdampak pada peningkatan kualitas audit. Arel, et al (2005) menjelaskan terdapat tiga kondisi yang mempengaruhi permasalahan pada kualitas audit dan rotasi audit:

- Closeness to client management

Rotasi audit menjadi solusi yang baik.

Berdasar pada kasus Enron, hubungan auditor-klien yang lama berakibat adanya kedekatan emosi dengan klien dan hal ini akan menimbulkan masalah terutama independensi dan keprofesionalan auditor. Selain itu kedekatan hubungan auditor-klien yang lama selama proses audit menjadi penyebab banyak pegawai klien sekarang (masa skandal) ternyata dulunya adalah orang-orang/auditor yang bekerja di KAP Arthur Andersen. Ini sudah menyalahi aturan.

Rotasi audit bukan menjadi solusi yang baik.

Walaupun potensi personal kedekatan terhadap klien menjadi suatu masalah, rotasi auditor belum memungkinkan untuk memecahkan masalah tersebut. Pada kenyataan, auditor dalam menjalankan tugasnya haruslah interaktif dan intens pada klien. Hal tersebut berpengaruh pada kesediaan klien untuk memberikan informasi seluas-luasnya dan mendiskusikan permasalahan perusahaan yang ada pada auditor. Hubungan yang dekat antara auditor-klien tidak akan menjadi suatu masalah jika auditor bisa objektif selama audit proses dan menyediakan opini yang dapat diandalkan pada laporan keuangan.

- Lack of attention to detail due to staleness and redundancy; and

Rotasi audit menjadi solusi yang baik.

Auditor mungkin menjadi lelah/bosan dan melihat proses audit sebagai pengulangan yang biasa pada kesepakatan. Kebosanan pada proses audit

juga mempengaruhi respon auditor terhadap pendapat subjektif klien. Dengan adanya mandatory audit rotation, secara periodik memberi semangat bagi auditor baru untuk me-review representasi manajemen dengan jelas sesuai GAAP dan kekuatan manajemen untuk menggunakan praktek akuntansi yang konservatif.

Rotasi audit bukan menjadi solusi yang baik.

Lamanya masa auditor dalam mengaudit perusahaan klien menghasilkan manfaat signifikan yang meningkatkan efektivitas audit. Keakraban auditor yang tercipta terhadap perusahaan memberikan pemahaman lebih baik terhadap permasalahan di perusahaan dan apresiasi yang baik pada perubahan kondisi perusahaan dari waktu ke waktu. Dapat disimpulkan, akan menjadi sulit bagi auditor memahami bisnis perusahaan dalam waktu singkat.

- Eagerness to please the client.

Rotasi audit menjadi solusi yang baik.

Dengan masa hubungan auditor-klien yang tidak lama, menghindari auditor dari konflik kepentingan dan bertindak lebih lebih bebas. Mandatory audit rotation juga bisa membantu menempatkan sikap keinginan tanpa disadari untuk menyenangkan klien.

Rotasi audit bukan menjadi solusi yang baik.

Keinginan untuk memuaskan kepentingan klien, tidak akan berpengaruh dengan adanya mandatory audit rotation.

Febrianto (2009) menjelaskan bahwa penerapan mandatory auditor rotation ini pertama kali di Amerika dan satu-satunya diterapkan pada eks-klien Anderson sebagai konsekuensi/punishment akibat kasus yang terjadi. Sedangkan di beberapa negara termasuk Amerika sendiri secara keseluruhan belum menerapkan mandatory audit rotation, penerapan masih berupa rotasi audit secara sukarela. Sehingga dapat disimpulkan bahwa literature terhadap implikasi dari mandatory audit rotation ini masih sedikit.

Dalam kebijakan penerapan mandatory audit rotation, terdapat pendukung dan penentang yang diikhtisarkan berupa kelebihan dan kekurangan, diantaranya:

1. Kelebihan Mandatory Auditor Rotation

Menurut pendapat para pendukung, terdapat kelebihan ataupun manfaat yang diperoleh dengan adanya mandatory audit rotation, yaitu:

- Memulihkan kepercayaan investor dan pihak berkepentingan (Enron US). Dengan adanya penerapan mandatory audit rotation diharapkan independensi auditor tetap terjaga dan menghindari hubungan emosional yang dekat antara auditor-klien.
- Meminimalkan efek kedekatan negatif antara auditor dengan klien akibat relasi yang lama. Masa jabatan yang lama oleh seorang auditor pada perusahaan klien menghasilkan hubungan emosional yang terjalin sejalan masa jabatan yang lama tersebut. Kedekatan ini harus diantisipasi mengingat peran auditor yang independen dan skeptis yang

diperuntukkan dalam menganalisis laporan keuangan klien apakah wajar atau tidak.

- Mencegah terjadinya kecurangan yang melibatkan auditor dan klien. Berpedoman pada kasus Enron US, masa jabatan yang pendek mengurangi kewenangan auditor yang menyimpang dalam lingkungan klien (perusahaan) yang di audit.
- Meningkatkan independensi auditor. Masa jabatan yang lama cenderung kurang independen bila dibandingkan dengan masa jabatan yang pendek.
- Berdampak pada peningkatan kualitas audit yang dapat dipercaya. Masa jabatan yang lebih dibatasi dalam kurun waktu yang singkat diharapkan independensi auditor menjadi meningkat sehingga berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan semakin meningkat.
- Hendaknya dapat meningkatkan kompetensi pada kualitas jasa audit karena adanya pengawasan satu dengan lainnya. Pembatasan masa jabatan ini ditetapkan oleh pemerintah sebagai regulator antara pihak perusahaan, pihak akuntan, dan pihak eksternal. Kebijakan ini melibatkan pengasan oleh pemerintah, sehingga dengan adanya kebijakan ini terjadi peningkatan kompetensi pada kualitas audit.

Healy (2003) menjelaskan beberapa manfaat spesifik dengan adanya rotasi wajib auditor terhadap investor dan pihak berkepentingan lainnya secara garis besar dibedakan atas tiga manfaat:

- Creation of an effective "peer review" system that discourages aggressive accounting practices while encouraging critical reviews upon each auditor turnover.
- Prevention of conflicts of interest that can easily arise from long-standing client relationships.
- Promotion of a more competitive market for audit firms, which would lead to higher quality audits.

Secara keseluruhan tiga point diatas menerangkan bahwa manfaat spesifik yang akan diberikan kepada publik dari auditor terangkum menjadi tiga bidang umum: pembentukan sebuah "peer review" sistem yang efektif yang menghambat serta meminimalisir adanya praktek-praktek akuntansi yang tidak sesuai standar atas setiap pergantian auditor, pencegahan konflik kepentingan dari hubungan klien lama, serta pengenalan pasar yang lebih bersaing bagi perusahaan spesialisasi dalam audit, yang akan mengakibatkan audit kualitas yang lebih tinggi.

Pendapat John Biggs, ketua dan CEO dari jasa keuangan TIAA--CREF, dimana praktek rotasi wajib auditor itu (Healy, 2003):

Consider the peer review aspects of mandatory rotation. Had rotation been in effect at Enron in 1996, and had Arthur Andersen known that a new auditor would be appointed for 1997 and that the new auditor would do an exhaustive review of the former audit work papers, it is likely that Arthur Andersen would have assured that transactions and documentation were fully transparent. A thorough "real time" peer review would be truly effective. A strongly constituted, independent, and authorized regulatory board

to oversee the auditing profession might also ask for a brief, signed peer review report from the new auditor. None of this would be costly unless there were troubles, as there were at Enron.

2. Kelemahan Mandatory Audit Rotation

Walaupun terdapat beberapa pendukung tentang kebijakan wajib rotasi audit, juga terdapat penentang adanya kebijakan ini.

- ❖ Indonesia menerima kebijakan ini secara penuh yang sebenarnya perlu ditelaah dulu efektif atau tidak kebijakan tersebut sebelum diterapkan di Indonesia (Febrianto, 2009).
- ❖ Rotasi audit cenderung memunculkan penyimpangan audit dan risiko litigasi (Palmrose, 1986 dalam (Efraim, 2010)).
- ❖ Berdasarkan riset terdahulu pada fase awal pengauditan terutama saat dua atau tiga tahun awal sering ditemukan adanya kecurangan (fraud). Hal ini dipengaruhi oleh faktor ekonomi terutama dalam masalah fee. The Cohen Commission (1978) dalam (Myers, 2003), study kasus sub-standar auditor performance, ditemukan indikator dimana:

A lack of familiarity with new clients' businesses, operations, and systems, in first- or second-year audits was potentially more detrimental to audit quality than was any 'over familiarity' or close relationship due to long-term auditor tenure.

- ❖ Kualitas audit rendah pada saat tenur audit yang terlalu singkat karena auditor menjadi kurang objektif dan auditor kurang memahami atau

memperoleh pengetahuan yang cukup mengenai keadaan perusahaan (Carcello dan Nagy, 2004).

- ❖ Tenur audit lama akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis bagi seorang auditor. Pengetahuan ini dapat digunakan untuk merancang program audit yang efektif dan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas tinggi (Efrain, 2010).

Terkait dengan pendapat oleh pihak-pihak yang menentang kebijakan, memang hal bertujuan untuk publik agar kepercayaan publik tidak disalahgunakan. Akan tetapi, dari pihak auditor sendiri seiring dengan kompleksitas perusahaan yang semakin berkembang dengan keterbatasan waktu itu menyulitkan bagi auditor dalam pelaksanaan prosedur audit. Sedangkan prosedur audit bertujuan agar menghasilkan kualitas audit yang dapat dipercaya. Dilihat dari faktor cost & benefit yang didapat. Seharusnya ketika kebijakan ini dimunculkan, juga harus mempertimbangkan risiko yang akan diperoleh. Rotasi wajib auditor memberikan batasan pada auditor dalam mengenal lingkungan bisnis klien dalam pelaksanaan prosedur. Sehingga dibutuhkan biaya yang lumayan besar dalam memperoleh data karena keterbatasan waktu. Dari pihak KAP dan auditor, pembatasan masa jabatan mengakibatkan diragukan memiliki pengetahuan yang mendalam tentang bisnis perusahaan.

2.8 KUALITAS AUDIT

Audit merupakan sebuah proses sistematis dengan memastikan bahwa informasi yang tersaji pada laporan keuangan mengenai aktivitas operasional perusahaan tersebut benar-benar objektif, handal dan dapat dipercaya. Kesimpulan proses tersebut disajikan dalam bentuk laporan audit yang dikomunikasikan kepada pihak-pihak berkepentingan. Goldman dan Barlev (1974) dalam (Meutia, 2004) menyatakan bahwa laporan auditor mengandung kepentingan tiga pihak yaitu: (1) manajer perusahaan yang diaudit; (2) pemegang saham perusahaan; dan (3) pihak ketiga atau pihak luar seperti calon investor, kreditor dan supplier. Pada masing-masing pihak, laporan audit sangat berperan penting terutama dalam pengambilan keputusan.

Oleh sebab itu, kualitas audit seorang auditor sangat berperan penting karena sebagai bentuk penilaian terhadap hasil keprofesionalan seorang auditor. Terutama dalam mendeteksi, menganalisis, dan melaporkan hasil penemuan audit terhadap laporan keuangan klien.

Ada beberapa pendapat mengenai kualitas audit, antara lain: (1) De Angelo (1981) dalam (Djamil, 2010) mendefinisikan kualitas audit (*audit quality*) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya, (2) As the auditor is able not only to detect but also to report on the existing material misstatements, the audit process is considered as more effective and of a higher quality. What might hinder the auditor's ability to perform at a high level of conduct to provide

a high quality eight main consequences of the extended auditor client relationship due to increased familiarity with the client (Hamilton, 2005). (3) It has been defined as the auditor being capable of detecting and reporting material misstatements existing in the sample being investigated during the audit process (Vanstraelen, 2000 dalam Muhammed, M, Diana 2010).

Ada empat kelompok definisi kualitas audit yang diidentifikasi oleh Watkins (2004) dalam (Febrianto, 2009). Pertama, DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas nilai-pasar bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut. Kedua, adalah definisi yang disampaikan oleh Lee, Liu, dan Wang (1999), kualitas audit menurut mereka adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material. Definisi ketiga adalah definisi yang diberikan oleh Titman dan Trueman (1986), Beaty (1986), Krinsky dan Rotenberg (1989), dan Davidson dan Neu (1993). Menurut mereka, kualitas audit diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan oleh auditor. Terakhir, kualitas audit ditentukan dari kemampuan audit untuk mengurangi noise dan bias dan meningkatkan kemurnian (*fineness*) pada data akuntansi. Dari hasil esai Rahmat ditarik kesimpulan bahwa DeAngelo (1981), yaitu bahwa auditor yang berkualitas bisa menemukan pelanggaran dan melaporkan pelanggaran tersebut, namun dengan menghilangkan frasa “market-assessed” yang lebih berhubungan dengan persepsi tentang kualitas audit.

Kualitas audit banyak dipengaruhi oleh beberapa faktor. Berdasarkan beberapa penelitian, faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah (Djamil, 2010):

1. Tenure yaitu lamanya waktu (jumlah tahun) auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan suatu unit atau instansi,
2. Jumlah klien,
3. Size dan kesehatan keuangan klien,
4. Adanya pihak ketiga yang akan melakukan review atas laporan audit,
5. Independen auditor yang efisien,
6. Level of audit fees,
7. Tingkat perencanaan kualitas audit.

Menurut Li, dkk (2008) dalam (Elvitria, 2009) ukuran KAP dapat dijadikan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit, dimana ukuran KAP diproksikan oleh beberapa indikator, seperti karakteristik klien KAP, pendapatan KAP, *reputasi KAP*, dan *rotasi KAP*. KAP yang besar akan menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Deis dan Giroux (1992) dalam (Elmi, 2011) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu: (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti

standar, dan (4) review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

2.8.1 Kualitas Audit, Manajemen Laba, dan Kualitas Laba

Sebagaimana ulasan sebelumnya, kualitas audit terkait dengan probabilitas yang dimiliki oleh auditor terhadap pendeteksian bentuk penyelewengan yang dilakukan oleh klien. Bentuk penyelewengan terkait seperti manajemen laba (*earnings management*), dimana ini merupakan suatu kebijakan manajemen terhadap nilai laba yang dilaporkan. Motif (*opportunistic motives*) manajemen laba ini terkait dari keleluasaan manajer untuk memilih kebijakan akuntansi untuk memaksimalkan utilitas manajemen sendiri (Wibowo, dkk 2007).

Apabila auditor dapat mengidentifikasi dan mendeteksi adanya manajemen laba, menunjukkan auditor dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Sehingga auditor diharapkan dapat membatasi dan mengurangi praktik manajemen laba serta membantu untuk meningkatkan kepercayaan pemegang saham dan pengguna laporan keuangan.

Terkait dengan penjelasan diatas, kualitas audit dapat dihubungkan dengan kualitas laba laporan keuangan. Jika kualitas audit yang dihasilkan rendah, maka laba yang disajikan dalam laporan keuangan yang diaudit cenderung mengandung akun-akun yang tidak terlalu tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan (Chen, 2004 dalam (Wibowo, dkk 2007)).

Ada dua pengukuran dalam kualitas audit. Pertama, kualitas audit diukur (1) laporan audit, yakni kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini *going concern* ketika perusahaan bangkrut (Carey dan Simmnett 2006, Mutchler et al 1997 dalam (Wibowo, 2007)). Dalam Jackson dan Moldrich 2007, dijelaskan:

Audit quality is measured as the propensity of the auditor to issue a going concern opinion (GCO) after controlling for other factors that might affect this decision. A finding that auditors have a lower (higher) propensity to issue going concern opinions with increased tenure would provide convincing evidence in favour of (in opposition to) mandatory rotation, i.e. if there is lower propensity to issue GCO with increased tenure, then independence becomes impaired.

Kedua, kualitas audit diukur melalui (2) laporan keuangan yakni dari kualitas laba (*earnings management*). Becker 1998 dan Bauwhede 2000 dalam (Meutia, 2004) menjelaskan agar kualitas audit meningkat atau baik maka auditor harus bisa mendeteksi dan mencegah *earning management*. Oleh karena itu, kualitas audit yang tinggi, berpatokan pada *earning management* yang rendah. Dengan penggunaan discretionary accruals yang tinggi yang bisa mengindikasikan praktek manajemen laba oleh manajer yang berakibat kualitas laba yang rendah, dan sebaliknya. Dalam Jackson dan Moldrich 2007, juga dijelaskan:

Discretionary accruals are accruals that do not relate to normal operating activities, and so a higher level of these accruals may indicate that management has been able to exert its power over the auditor by being able to report on terms favourable to management.

2.9 DISCRETIONARY ACCRUAL

Akrual diskresioneri merupakan akrual yang dapat dimanipulasikan oleh manajemen dan biasanya untuk mencapai tingkat pendapatan yang diinginkan. Hal ini disebabkan manajemen memiliki kemampuan pengawasan dan tindakan (Dahlan, 2009). Praktek inilah yang perlu diungkap oleh seorang akuntan publik untuk mencegah adanya penyelewengan yang dilakukan perusahaan, yang apabila ha ini bisa diminimalisir berdampak pada kualitas audit yang baik.

Bartov, Eli dan Gul (2000) menjelaskan terdapat enam model yang diperhitungkan dalam menilai discretionary accrual, (1) The DeAngelo Model (1986), (2) The Healy Model (1985), (3) The Jones Model (1991), (4) The Modified Jones Model, (5) The Industry Model, dan (6) Cross-Sectional Models.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 DESAIN PENELITIAN

Penelitian yang dilakukan bertujuan untuk memperoleh gambaran bagaimana pengaruh tenur KAP terhadap kualitas audit. Penelitian ini melanjutkan penelitian terdahulu yaitu penelitian *ex-post facto*. Dimana, penelitian ini dilakukan dengan menginvestigasi fakta yang telah terjadi dengan menggunakan data arkaival yang telah tersedia.

3.2 POPULASI DAN PROSEDUR PENENTUAN SAMPEL

Menurut Sugiyono (2009 : 115), populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Sehingga populasi bukan hanya orang, tetapi juga obyek dan benda-benda alam lain.

Sedangkan sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel yang diambil dari populasi tersebut. Apa yang dipelajari dari sampel itu, kesimpulannya akan dapat diperlakukan untuk populasi. Untuk itu sampel yang diambil haruslah representatif (Sugiyono, 2009: 116).

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang listing/terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI). Peneliti memilih untuk

menggunakan industri manufaktur sebagai populasi dari penelitian, karena industri manufaktur memiliki jumlah perusahaan yang terdaftar paling banyak dibandingkan dengan industri lain sehingga memudahkan peneliti dalam perolehan data. Perusahaan yang dijadikan sampel pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang listing/terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian dilakukan pada tahun 2007, 2008, dan 2009.

Metode penentuan sampel (*sampling method*) yang digunakan adalah *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah metode pengumpulan sampel yang berdasarkan tujuan penelitian. Metode ini menggunakan penarikan sampel berdasarkan kriteria-kriteria yang telah ditentukan yang tujuannya adalah untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh peneliti.

Perusahaan yang dijadikan sampel dari populasi tersebut, diperoleh dengan pemenuhan kriteria yang secara konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan memenuhi kelengkapan data. Selanjutnya, alasan peneliti menggunakan data tiga tahun yakni pada tahun 2007 sampai tahun 2009 adalah pada tahun tersebut merupakan data lengkap/data terkini yang dapat diperoleh tentang keuangan perusahaan yang dapat memberikan profil atau gambaran terkini tentang laporan keuangan perusahaan.

Adapun syarat sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel yang menyajikan informasi lengkap yang berupa informasi nama KAP dan akuntan publik, total aset, aset lancar, kewajiban lancar, hutang jangka panjang yang lancar, gross property plant dan equipment (PPE), dsb.

Jumlah perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2007-2009 berjumlah 198 perusahaan, namun ada sebanyak 128 perusahaan manufaktur yang datanya tidak lengkap dan perusahaan tidak menerbitkan annual report selama periode penelitian tersebut. Berdasarkan data yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI), perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2007-2009 yang dijadikan sampel adalah sebanyak 70 perusahaan.

Adapun proses seleksi sampel berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan tampak dalam Tabel 3.1 sebagai berikut:

Tabel 3.1

Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria

Jumlah perusahaan yang <i>listing</i> di BEI tahun 2007-2009	195
Jumlah pengamatan selama tahun 2007-2009	210
Perusahaan yang tidak menerbitkan <i>Annual Report</i>	(21)
Data laporan keuangan tidak tersedia secara lengkap selama tahun 2008-2009	(104)
Jumlah perusahaan sampel	70
Tahun pengamatan (tahun)	
• Tenur KAP	3
• Ukuran KAP, Ukuran Klien, Umur Klien	1
• Kualitas Audit (Discretionary Accrual)	2
Jumlah sampel total selama periode penelitian	70

Sumber : Data diolah

Berdasarkan metode purposive sampling, maka diperoleh 70 perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini. Perusahaan-perusahaan tersebut, antara lain:

Tabel 3.2
Perusahaan-perusahaan Sampel Penelitian

NO	NAMA PERUSAHAAN
1	ADMG (Polychem Indonesia (formerly GT Petrochem Industries) Tbk)
2	AISA (Tiga Pilar Sejahtera Food (formerly Asia Intiselera) Tbk)
3	AKPI (Argha Karya Prima Industry Tbk)
4	APLI (Asiaplast Industries Tbk)
5	ARGO (Argo Pantes Tbk)
6	ARNA (Arwana Citramulia Tbk)
7	ASII (Astra International Tbk)
8	AUTO (Astra Otoparts Tbk)
9	BIMA (PT Primarindo Asia Infrastructure Tbk)
10	BRNA (Berlina Tbk)
11	BRPT (Barito Pacific Tbk)
12	BUDI (Budi Acid Jaya Tbk)
13	DVLA (PT Darya-Varia Laboratoria Tbk)
14	DYNA (Dynaplast Tbk)
15	EKAD (PT Ekadharma International Tbk ((Formerly PT Ekadharma Tape Industries Tbk))
16	ETWA (Eterindo Wahanatama Tbk)
17	FAST (Fast Food Indonesia Tbk)
18	FASW (Fajar Surya Wisesa Tbk)
19	GJTL (Gajah Tunggal Tbk)
20	HMSP (HM Sampoerna Tbk)
21	INDF (Indofood Sukses Makmur Tbk)
22	INDR (Indorama Syntetics Tbk)
23	INDS (Indospring Tbk)
24	INTA (Intraco Penta Tbk)
25	INTD (Inter Delta Tbk)
26	INTP (Indocement Tunggal Prakarsa Tbk)
27	KARW (Karwell Indonesia Tbk)
28	KBLM (Kabelindo Murni Tbk)
29	KBRI (Kertas Basuki Rachmat Indonesia Tbk)
30	KDSI (KedawungSetiaIndustrial Tbk)
31	LMPI (Langgeng Makmur Plastik Industry Ltd Tbk)
32	LMSH (Lion Mesh Prima Tbk)
33	LTLS (Lautan Luas Tbk)
34	MASA (Multistrada Arah Sarana Tbk)

NO	NAMA PERUSAHAAN
35	MDRN (Modern Internasional (formerly Modern Photo Film Company) Tbk)
36	MLIA (Mulia Industrindo Tbk)
37	MLPL (Multipolar Corporation Tbk)
38	MRAT (Mustika Ratu Tbk)
39	MTDL (Metrodata Electronics Tbk)
40	MYOR (Mayora Indah Tbk)
41	MYTX (APAC Citra Centertex Tbk (formerly Apac Inti Corpora))
42	NIPS (Nipress Tbk)
43	PAFI (Panasia Filament Inti Tbk)
44	PBRX (Pan Brothers Tex Tbk)
45	PICO (Pelangi Indah Canindo Tbk)
46	POLY (Polysindo Eka Perkasa Tbk)
47	PRAS (Prima Alloy Steel Tbk)
48	PSDN (Prasidha Aneka Niaga Tbk)
49	PYFA (Pyridam Farma Tbk)
50	RDTX (Roda Vivatex Tbk)
51	RICY (Ricky Putra Globalindo Tbk)
52	RMBA (Bentoel International Investama Tbk)
53	SAIP (Surabaya Agung Industry Pulp Tbk)
54	SCPI (Schering Plough Indonesia Tbk)
55	SIMA (Siwani Makmur Tbk)
56	SKLT (Sekar Laut Tbk)
57	SMAR (SMART Tbk)
58	SMCB (Holcim Indonesia Tbk)
59	SMGR (Semen Gresik (Persero) Tbk)
60	SOBI (Sorini Agro Asia Corporindo Tbk (formerly Sorini Corporation))
61	SPMA (Suparma Tbk)
62	SRSN (Indo Acidatama (formerly Sarasa Nugraha) Tbk)
63	SULI (Sumalindo Lestari Jaya Tbk)
64	TFCO (Tifico Fiber Indonesia (d/h Teijin Indonesia Fiber) Tbk)
65	TIRA (Tira Austenite Tbk)
66	TRST (Trias Sentosa Tbk)
67	TSPC (Tempo Scan Pacific Tbk)
68	TURI (Tunas Ridean Tbk)
69	ULTJ (Ultra Jaya Milk Tbk)
70	UNTR (United Tractors Tbk)

Sumber: Data diolah

3.3 JENIS DAN SUMBER DATA

Penelitian ini menggunakan data sekunder, berupa laporan keuangan perusahaan publik (manufaktur) tahun 2007, 2008, dan 2009 yang diperoleh dari Indonesian Capital Market Directory (ICMD) dan *annual report*.

Data yang diperlukan dalam penelitian ini antara lain:

- a. Data perusahaan emiten pada industri manufaktur berupa *annual report* periode tahun 2007 dan 2009 untuk mengukur tenur Kantor Akuntan Audit (KAP).
- b. Data kuantitatif dari laporan keuangan berupa laporan laba rugi dan neraca pada tahun 2009 dan 2008.
- c. Data Kantor Akuntan Publik dan akuntan publik yang mengaudit perusahaan emiten pada industri manufaktur periode 2007, 2008, dan 2009.

Adapun sumber data dalam penelitian ini terdiri dari:

- a. *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) 2007-2009 yang tersedia di Pojok BEI-Universitas Andalas.
- b. *Annual Report* perusahaan yang listing di BEI yang diperoleh dari situs www.idx.co.id.

3.4 VARIABEL PENELITIAN DAN PENGUKURAN

3.4.1 Variabel Dependen:

Kualitas Audit

Dalam penelitian terdahulu (Efraim, 2010) menggunakan *current accrual* sebagai proksi pengukuran kualitas audit. Dalam penelitian ini peneliti mencoba mengukur kualitas audit dengan model lain yaitu *discretionary accrual* sebagai proksi pengukuran kualitas audit. *Discretionay Accrual* merupakan model Jones (1991) yang tidak dimodifikasi.

$$TA\ it = \Delta CA\ it - \Delta CL\ it - \Delta Cash\ it + \Delta DLT\ it - Dep\ it \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan :

Dimana :

- TA it* = Total akruan 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*

Seterusnya dengan menggunakan persamaan regresi di bawah ini didapati koefisien β_0 , β_1 , dan β_2 .

$$\frac{TAt}{ATit-1} = \beta_0 \left(\frac{1}{ATit-1} \right) + \beta_1 \left(\frac{\Delta REVit}{ATit-1} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPEit}{ATit-1} \right) + \varepsilon (Error) \dots\dots\dots (2)$$

dimana :

TA_{it} = Total akrual pada tahun t

A_{it-1} = Total aktiva pada tahun $t-1$

ΔREV_{it} = Pendapatan pada tahun t minus pendapatan pada tahun $t-1$

PPE_{it} = Jumlah aktiva tetap disusutkan kotor pada tahun t

Setelah diperoleh masing-masing koefisien β_0 , β_1 , dan β_2 , dilakukan perhitungan

diskresioneri akrual (DA) dengan menggunakan persamaan seperti berikut :

$$\frac{DA_{it}}{AT_{it-1}} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - \left(\beta_0 \left(\frac{1}{AT_{it-1}}\right) + \beta_1 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{AT_{it-1}}\right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{it}}{AT_{it-1}}\right) + \varepsilon (Error)\right) \dots \dots \dots (3)$$

Dimana :

DA_{it} = *Discretionary accruals/diskresioneri akrual pada tahun t*

Kajian ini menggunakan diskresioneri akrual mutlak (DA) sebagai ukuran discretionary accrual.

3.4.2 Variabel Independen: Tenur KAP

Tenur audit, diukur berdasarkan KAP yang mengaudit perusahaan klien apakah selama rentang masa jabatan 3 tahun KAP tetap mengaudit di perusahaan yang sama atau tidak (2007-2009). Apabila tetap mengaudit dalam rentang 3 tahun sebelumnya diberi angka 1, dan kurang dari 3 tahun diberi angka 0.

3.4.3 Variabel Kontrol:

Pada penelitian menggunakan variabel kontrol sebagai bentuk konsistensi terhadap penelitian terdahulu (Myers (2003) dan Mara (2006)) dalam penelitian Efraim (2010).

1. Ukuran KAP

Ukuran KAP, ukuran KAP dibedakan atas dua yaitu KAP *Big four* dan KAP *non-Big four* diukur berdasarkan porsi KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big four* dengan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big four*. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dimana angka 1 diberikan jika auditor yang mengaudit perusahaan klien merupakan auditor dari KAP *Big four* dan 0 jika perusahaan klien diaudit oleh KAP *non-Big four*. Adapun KAP *Big four* yang digunakan dalam penelitian adalah (berdasarkan alphabet):

1. *Deloitte Touche Tohmatsu*, (Deloitte) yang berafiliasi dengan Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bing Satrio & Rekan.
2. *Enrst & Young* (E&Y) yang berafiliasi dengan Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. *Pricewaterhouse Coopers* (PWC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan.
4. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KMPG) yang berafiliasi dengan Siddharta Siddharta & Widjaja.

2. Ukuran Klien

Ukuran klien, diukur dengan total logaritma natural aktiva yang dimiliki perusahaan. Perusahaan (klien) yang memiliki total asset yang besar menunjukkan perusahaan tersebut mapan. Dengan ketersediaan total asset yang besar perusahaan dalam jangka panjang memiliki kredibilitas yang baik.

3. Umur Klien

Umur perusahaan, diukur dengan lamanya perusahaan terdaftar di BEI. Umur perusahaan jika semakin lama, mengakibatkan kondisi perusahaan lebih stabil sehingga dimungkinkan untuk dapat meningkatkan kualitas audit.

3.5 METODE ANALISIS DATA

Metode analisis pada penelitian ini menggunakan teknik analisis kuantitatif. Analisis kuantitatif dilakukan dengan cara menganalisis suatu permasalahan yang diwujudkan dengan kuantitatif. Dalam penelitian ini, analisis kuantitatif dilakukan dengan cara menguantifikasi data-data penelitian sehingga menghasilkan informasi yang dibutuhkan dalam analisis.

Pengujian terhadap hipotesis pada penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen (Tenur KAP, Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan Umur Klien) terhadap kualitas audit sebagai variabel dependen. Perhitungan dilakukan dengan bantuan komputer melalui program Excel 2007 dan SPSS versi 16.

Persamaan regresi dapat dituliskan sebagai berikut :

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 \dots \dots \dots (3)$$

Dimana :

Y = Kualitas audit yang diukur menggunakan *Discretionary Accrual*

b₀ = konstanta

b₁...b₄ = Koefisien regresi masing-masing variabel independen

X₁ = Tenur KAP X₂ = Ukuran KAP X₃ = Ukuran Klien X₄ = Umur Klien

Keterangan:

Tenur KAP :Jumlah tahun KAP tetap mengaudit klien yang sama; merupakan variabel dummy, (+ 3tahun) diberi angka 1, dan (kurang dari 3tahun) diberi angka 0.

UkurKAP :KAP besar (yang terafiliasi dengan KAP big four) diberi angka 1, dan sebaliknya KAP kecil (yang tidak terafiliasi dengan KAP big four), diberi angka 0.

Ukur klien :Ukuran perusahaan yang diukur dengan total log natural (ln) asset

Umur klien : Umur perusahaan listing di BEI

3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2009).

3.5.2 Analisis Data

Untuk mengetahui apakah model regresi benar-benar menunjukkan hubungan yang signifikan dan representatif, maka model tersebut harus memenuhi asumsi klasik regresi. Oleh karena itu diperlukan uji data untuk memastikan metode yang digunakan dapat dipakai pada data, sehingga hasil dapat diinterpretasikan dengan baik. Uji data yang diperlukan dalam penelitian ini salah satunya uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik yang dilakukan adalah pengujian yang terdiri dari empat pengujian yaitu: normalitas, autokorelasi, heteroskedastisitas dan multikolinearitas.

1. Uji Asumsi Klasik

Untuk menghindari penyimpangan dalam asumsi klasik dalam penggunaan analisis maka dilakukan pengujian terhadap tiga asumsi klasik berikut ini:

1) Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan alternatif untuk menguji dan melihat apakah model regresi, serta variabel-variabel yang ada (variabel independen dan variabel dependen) memiliki sebaran data normal atau tidak normal. Uji normalitas dilakukan dengan uji kolmogorov-smirnov, dengan dasar pengujian normal atau tidaknya data yang diolah sebagai berikut :

- a. Jika nilai Z hitung $>$ Z tabel, maka distribusi sampel normal.
- b. Jika nilai Z hitung $<$ Z tabel, maka distribusi sampel tidak normal.

2) Uji Heteroskedastisitas

Menurut Santoso (2003:39), suatu asumsi pokok dari model regresi linier yang baik adalah bahwa gangguan (disturbance) yang muncul dalam regresi harus homogen (terjadi homoskedastisitas) dan tidak terjadi heteroskedastisitas. Dalam pengujian ini, menggunakan uji korelasi Rank Spearman.

3) Uji Autokorelasi

Pengujian autokorelasi digunakan untuk mengetahui apakah terjadi korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka

dinamakan ada problem autokorelasi. Untuk mendeteksi terjadinya autokorelasi dapat dilakukan dengan pengujian terhadap nilai uji Durbin-Watson (Uji DW/ DW test) dengan ketentuan sebagai berikut:

Kriteria uji (Santoso,2003):

- $DW < -2$ = ada autokorelasi positif
- $-2 < DW < +2$ = Tidak ada autokorelasi
- $DW > +2$ = ada autokorelasi negatif

4) Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Untuk mendeteksi adanya multikolinearitas dapat dilihat dari Value Inflation Factor (VIF). Apabila nilai $VIF > 10$ maka terjadi multikolinearitas. Sebaliknya apabila $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinearitas.

2. Analisis Regresi

Analisis regresi diperlukan untuk mengukur dan menilai ketepatan fungsi regresi dalam menaksir nilai aktual.

1) Analisis Koefisien Determinasi

Analisis ini mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi dari variabel dependen.

2) Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F / F-Test)

Uji signifikansi simultan digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen yang terdapat pada model mempunyai pengaruh secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen. Pengujian F-Test didasarkan pada adanya hipotesis nol (H0) yang hendak diuji dan hipotesis alternative (HA), serta membandingkan antara nilai F hasil perhitungan dan nilai F tabel.

$$F - \text{hitung} = \frac{\frac{R^2}{K - 1}}{\frac{[(1 - R)^2]}{N - K}}$$

Jika F hitung > F tabel, H0 ditolak dan sebaliknya, jika F hitung < F tabel, H0 diterima.

3) Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t / t-test)

Uji t-test digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian F-Test didasarkan pada adanya hipotesis nol (H0) yang hendak diuji dan hipotesis alternative (HA). Penggunaan t-test yakni dengan membandingkan antara nilai t hasil perhitungan dan nilai t tabel.

$$t_{\text{hitung}} = \frac{\text{Koefisien Regresi } (b_i)}{\text{Standar Error}}$$

Jika t hitung > t tabel, H0 ditolak dan sebaliknya, jika t hitung < t tabel, H0 diterima.

Uji t-test memiliki kriteria tingkat signifikan sebesar 5%. Jika probabilita $< 0.05\%$ maka hipotesis diterima yang artinya variabel berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen dan jika probabilita $> 0,05\%$ maka hipotesis ditolak yang artinya variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Kaidah pengambilan keputusan adalah:

1. Jika nilai probabilitas (sig.) $< \alpha = 5\%$ maka hipotesis alternatif didukung.
2. Jika nilai probabilitas (sig.) $> \alpha = 5\%$ maka hipotesis alternatif tidak didukung.

3.6 SUMBANGAN EFEKTIF

Pengujian sumbangan efektif dilakukan untuk mengetahui kontribusi masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

$$SE = R \times B \times 100 \dots \dots \dots (4.2)$$

Dimana:

- SE = Sumbangan Efektif
- R = Nilai koefisien korelasi
- B = Beta
- 100 = Nilai konstan

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 ANALISIS DATA

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan model regresi berganda. Tujuannya adalah untuk memperoleh gambaran mengenai pengaruh variabel independen (tenur KAP, ukuran KAP, ukuran klien, umur klien) terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit yang diukur dengan *discretionary accrual*.

4.1.1 Statistik Deskriptif

Berdasarkan hasil statistik deskriptif dengan jumlah perusahaan sampel (70 perusahaan) diperoleh hasil analisis sebagai berikut (pada tabel 4.1).

Tabel 4.1

Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

		Statistics				
		TENURKAP	UKURKAP	UKURKLIEN	UMURKLIEN	DA
N	Valid	70	70	70	70	70
	Missing	0	0	0	0	0
	Mean	.6143	.4143	14.1859	13.8286	-.7352
	Median	1.0000	.0000	14.1848	15.0000	-.5987
	Std. Deviation	.49028	.49615	1.62014	4.34715	.95919
	Minimum	.00	.00	9.72	2.00	-5.48
	Maximum	1.00	1.00	18.30	20.00	1.84

Sumber: Output SPSS

1. Tenur KAP

Tenur KAP merupakan variabel yang mengukur lama waktu masa jabatan suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam mengaudit perusahaan yang menjadi klien. Apakah selama jangka waktu yang dipilih, yakni selama periode tiga tahun (2007-2009) KAP tetap mengaudit di perusahaan yang sama atau telah terjadi pergantian KAP disertai akuntan publiknya.

Hasil analisis statistik deskriptif Tenur KAP yang dijadikan sampel diketahui bahwa mean atau rata-rata Tenur KAP adalah 0,6143, dengan median 1,00. Rasio **minimum** sebesar 0 dan rasio **maksimum** sebesar 1.

2. Ukuran KAP

Ukuran KAP diukur dengan membedakan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang termasuk KAP *Big 4* dan KAP *Non Big 4*. Dari hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif diperoleh mean atau rata-rata Ukuran KAP adalah 0,4143 dengan median 0. Rasio **minimum** sebesar 0 dan rasio **maksimum** sebesar 1.

3. Ukuran Klien

Ukuran Klien diukur menggunakan total logaritma natural aktiva yang dimiliki perusahaan. Dari hasil analisis statistik deskriptif diperoleh mean atau rata-rata Ukuran Klien sebesar 14,1859 dan median diperoleh sebesar 14,1848. Rasio **minimum** sebesar 9,72 dan rasio **maksimum** sebesar 18,30.

Berdasarkan hasil deskriptif diatas nilai minimum Ukuran Klien sebesar 9,72 dialami oleh INTD (Inter Delta Tbk). Sedangkan nilai maksimum Ukuran Klien sebesar 18,30 dialami oleh ASII (Astra International Tbk). Hal ini menggambarkan PT. Astra International Tbk memiliki total log asset yang besar. Kondisi tersebut memperlihatkan perusahaan dengan kas yang positif (modal atau kekayaan yang dimiliki besar) sehingga membuka kesempatan bagi perusahaan untuk pengembangan dan perluasan perusahaan ke depan berefek tertariknya investor untuk bergabung dibandingkan dengan perusahaan lain. Sedangkan perusahaan yang memiliki total log asset yang rendah dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan lain yang dijadikan sampel penelitian, yaitu PT. Inter Delta Tbk. Rendahnya total asset yang dimiliki mengakibatkan perusahaan kesulitan dalam perolehan modal seperti menarik investor dan pengembangan operasional perusahaan ke depan.

4. Umur Klien

Umur Klien dilihat dari lamanya perusahaan terdaftar/listing di Bursa Efek Indonesia (BEI). Hasil analisis dengan statistik deskriptif diperoleh mean atau rata-rata Umur Klien sebesar 13,8286 dengan median sebesar 15,00. Rasio **minimum** sebesar 2 sedangkan rasio **maksimum** pada tahun yang sama sebesar 20.

Berdasarkan hasil deskripsi diatas nilai minimum Umur Klien sebesar 2 diperoleh pada perusahaan KBLM (Kabelindo Murni Tbk). Sedangkan nilai maksimum sebesar 20 diperoleh pada perusahaan BRNA

(Berlina Tbk) dan SMCB (Holcim Indonesia Tbk). Hal ini menggambarkan bahwa PT. Berlina Tbk dan PT. Holcim Indonesia Tbk memiliki umur listing perusahaan pada Bursa Efek Indonesia (BEI) yang lebih lama dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan lainnya dalam sampel penelitian. Semakin lama umur perusahaan yang terdaftar pada BEI, makin lebih stabil kondisi perusahaan tersebut dalam mengembangkan perusahaan dan dalam berkompetensi serta bersaing dengan perusahaan-perusahaan lainnya.

5. Kualitas Audit

Perhitungan kualitas audit pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *Discretionary Accruals*. *Discretionary accruals* dijadikan sebagai alat ukur dalam kualitas audit, yakni dalam mengungkap manajemen laba karena memiliki hubungan antara kualitas audit dan discretionary accrual (DeAngelo, 1981; Becker et al., 1998 dalam Dahlan, 2009).

Berikut disajikan tahapan-tahapan perhitungan dengan alat ukur *Discretionary Accrual* menggunakan ilustrasi PT. Polychem Indonesia (formalnya GT Petrochem Industries) Tbk (ADMG).

1) Total Accrual

$$TA_{it} = \Delta CA_{it} - \Delta CL_{it} - \Delta Cash_{it} + \Delta DLT_{it} - Dep_{it} \dots \dots \dots (1)$$

$$TA_{ADMG\ 2009} = (1418653 - 1414430) - (1299925 - 1435701) - (118541 - 162076) + (1049736 - 1234298) - 2390257$$

$$TA_{ADMG\ 2009} = -2391285$$

2) Discretionary Accrual

$$\frac{DA_{it}}{AT_{it-1}} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - \left(\beta_0 \left(\frac{1}{AT_{it-1}} \right) + \beta_1 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{AT_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{it}}{AT_{it-1}} \right) + \varepsilon (Error) \right) \dots \dots (3)$$

$$DA_{ADMG\ 2009} = \frac{-2391285}{3855930} - \left(\left(\frac{1}{3855930} \right) + \left(\frac{-3717993}{3855930} \right) + \left(\frac{2094962}{3855930} \right) \right)$$

$$DA_{ADMG\ 2009} = -0.19923$$

Hasil analisis deskriptif kualitas audit yang diukur dengan *Discretionary Accrual* diperoleh data yakni mean atau rata-rata sebesar -0,7352 dengan median sebesar -0,5987. Rasio **minimum** pada tahun 2009 sebesar -5,48. Sedangkan rasio **maksimum** sebesar 1,84.

Berdasarkan hasil deskripsi diatas digambarkan bahwa nilai minimum *Discretionary Accrual* dialami oleh perusahaan SULI (Sumalindo Lestari Jaya Tbk). Sedangkan nilai maksimum *Discretionary Accrual* dialami oleh HMSP (HM Sampoerna Tbk).

4.1.2 Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan analisis regresi berganda, maka perlu dilakukan pengujian terhadap asumsi data, yaitu empat asumsi klasik sebagai berikut:

1) Uji Normalitas Data

Pada hasil output SPSS 16 yang tersaji pada tabel, berdasarkan pengujian normalitas data dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov menunjukkan nilai signifikansi (p) untuk *Standardized Residual* dari seluruh variabel baik itu variabel independen dan variabel dependen yang akan diuji sebesar 0,135 yang lebih besar dari alpha 0,05 sehingga dapat disimpulkan H_0 diterima. Dapat digambarkan bahwa seluruh variabel independen (*Tenur KAP, Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan Umur Klien*) dan variabel dependen (*Kualitas Audit*) yang digunakan dalam pengujian mempunyai sebaran normal (berdistribusi normal), sehingga dapat digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel tersebut terhadap *Discretionary Accrual* untuk mengetahui kualitas audit. Dengan demikian dapat dilakukan pengujian lebih lanjut karena asumsi kenormalan data telah terpenuhi. Hal ini juga dapat dibuktikan secara grafik sebagai berikut.

Tabel 4.2

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		70
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.97058178
Most Extreme Differences	Absolute	.139
	Positive	.110
	Negative	-.139
Kolmogorov-Smirnov Z		1.161
Asymp. Sig. (2-tailed)		.135

a. Test distribution is Normal.

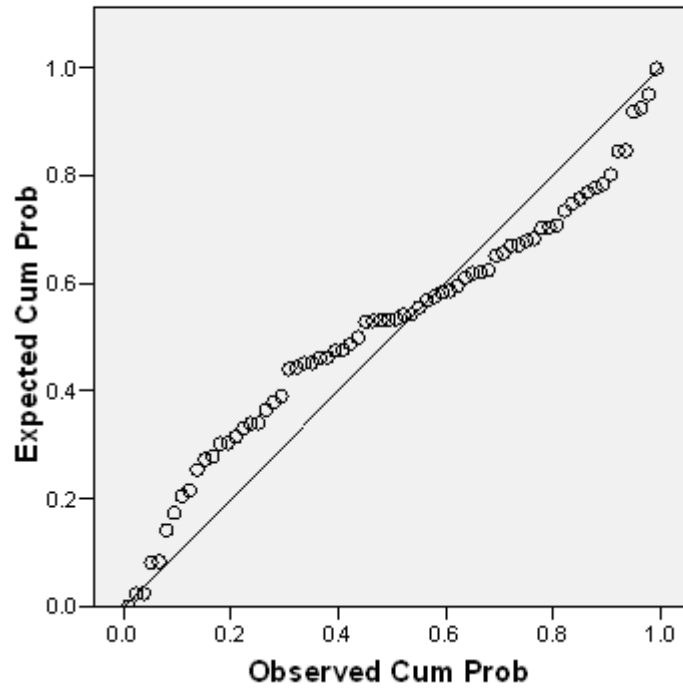
b. Calculated from data.

Sumber : Output SPSS

Gambar 4.1

Grafik Regression Standardized Residual Variabel Dependen

**Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual
Dependent Variable: DA**



Sumber : Output SPSS

Pada hasil output SPSS 16 yang ditunjukkan pada gambar di atas terhadap variabel dependen yakni kualitas audit, tampak dari gambar tersebut menunjukkan bahwa data bergerombol di sekitar garis uji yang mengarah ke kanan atas, tidak ada gerombolan plot data yang terletak jauh dari garis uji normalitas. Dengan demikian data tersebut bisa dikatakan mempunyai sebaran yang normal atau dengan kata lain telah memenuhi asumsi normalitas sebaran data.

2) Uji Heteroskedastisitas

Menurut Santoso (2003:39), suatu asumsi pokok dari model regresi linier yang baik adalah bahwa gangguan (*distrubance*) yang muncul dalam regresi harus homogen (terjadi homoskedastisitas) dan tidak terjadi heteroskedastisitas. Dengan kata lain varians (ragam) dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain dari variabel bebas yang diuji adalah sama. Secara matematis asumsi ini dapat dituliskan sebagai berikut:

$$E(U_i^2) = \sigma^2, \text{ dimana } i = 1, 2, 3, \dots, N$$

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas ragam terdapat berbagai metode untuk menguji adanya *heteroskedastisitas*, seperti uji grafik, uji *Park*, uji *Glejser*, uji *Spearman 's*, *Rank Corelation*, dsb. Dalam pengujian ini, menggunakan uji korelasi Rank Spearman, dimana jika korelasi Rank Spearman antara masing-masing variabel independen (*Tenur KAP*, *Ukuran KAP*, *Ukuran Klien*, dan *Umur Klien*) dengan residualnya mempunyai nilai signifikan lebih besar dari α (5%) maka tidak terdapat Heteroskedastisitas, dan sebaliknya jika lebih kecil dari α (5%) maka terdapat Heteroskedastisitas.

Tabel 4.3

Correlations

			TENURKAP	UKURKAP	UKURKLIEN	UMURKLIEN	Standardized Residual
Spearman's rho	TENURKAP	Correlation Coefficient	1.000	.488**	.131	-.155	.113
		Sig. (2-tailed)	.	.000	.278	.200	.353
		N	70	70	70	70	70
	UKURKAP	Correlation Coefficient	.488**	1.000	.225	.033	.141
		Sig. (2-tailed)	.000	.	.062	.785	.243
		N	70	70	70	70	70
	UKURKLIEN	Correlation Coefficient	.131	.225	1.000	.024	.072
		Sig. (2-tailed)	.278	.062	.	.841	.553
		N	70	70	70	70	70
	UMURKLIEN	Correlation Coefficient	-.155	.033	.024	1.000	-.026
		Sig. (2-tailed)	.200	.785	.841	.	.830
		N	70	70	70	70	70
	Standardized Residual	Correlation Coefficient	.113	.141	.072	-.026	1.000
		Sig. (2-tailed)	.353	.243	.553	.830	.
		N	70	70	70	70	70

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Sumber : Output SPSS

Berdasarkan tabel terlihat bahwa untuk hasil uji korelasi spearman dari ke-4 variabel independen (*Tenur KAP, Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan Umur Klien*) di atas diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,353, 0,243, 0,553, dan 0,830 yang berada di atas alpha 0.05, maka hal ini dapat diartikan bahwa varians (ragam) dari seluruh variabel independen tidak berbeda secara nyata (signifikan). Dengan kata lain ragam (variens) untuk variabel independen adalah homogen (tidak terjadi heteroskedastisitas), sehingga dapat dilakukan pengujian lebih lanjut.

3) Uji Autokorelasi

Menurut Hasan (2002: 272) autokorelasi berarti terdapatnya korelasi antaranggota sampel atau data pengamatan yang diurutkan berdasarkan waktu, sehingga munculnya suatu datum dipengaruhi oleh datum sebelumnya. Uji autokorelasi digunakan untuk mengetahui apakah terjadi atau tidaknya

korelasi antar variabel-variabel serangkaian observasi. Maka untuk mendeteksi terjadi atau tidaknya autokorelasi atau nilai dalam suatu model regresi dilakukan dengan statistik uji dengan Durbin Watson.

Pendeteksian terhadap adanya Autokorelasi (terjadinya hubungan antara variabel-variabel bebas itu sendiri atau berkorelasi sendiri), dengan hipotesis:

Ho : $\rho = 0$, tidak terjadi autokorelasi antar galat (*error*)

H1 : $\rho > 0$, terjadi autokorelasi antar galat (*error*)

Kriteria pengujian Statistik Uji dengan menggunakan Durbin Watson (Santoso,2003), sebagai berikut:

- $DW < -2$ = ada autokorelasi positif
- $-2 < DW < +2$ = Tidak ada autokorelasi
- $DW > +2$ = ada autokorelasi negatif

Tabel 4.4

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.465 ^a	.216	.168	.87514	1.969

a. Predictors: (Constant), UMURKLIEN, UKURKLIEN, UKURKAP, TENURKAP

b. Dependent Variable: DA

Sumber : Output SPSS

Berdasarkan Tabel di atas diperoleh nilai dw berada diantara +2 dan -2 atau yaitu $-2 < 1.969 < +2$. Berarti dapat disimpulkan bahwa galat nilai-nilai pengamatan bersifat bebas (tidak ada autokorelasi).

4) Uji Multikolinieritas

Multikolinieritas berarti antara variabel bebas yang satu dengan variabel bebas yang lain dalam model regresi saling berkorelasi linear. Biasanya, korelasinya mendekati sempurna atau sempurna (koefisien korelasinya tinggi atau bahkan satu (Hasan, 2002: 279). Untuk mendeteksi adanya multikolinieritas dapat dilihat dari Value Inflation Factor (VIF). Apabila nilai $VIF > 10$ maka terjadi multikolinieritas. Sebaliknya apabila $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinieritas. VIF merupakan pengukur adanya multikolinieritas antara variabel-variabel bebas, yang dirumuskan sebagai berikut:

$$VIF(\hat{b}_i) = \frac{1}{(1 - R_i^2)} \text{ di mana } i = 1, 2, 3, \dots, n$$

R^2 = koefisien determinasi (kuadrat dari koefisien korelasi)

Tolerance = $1 - R^2$

Tabel 4.5

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-1.605	1.008		-1.592	.116		
	TENURKAP	-.517	.253	-.264	-2.041	.045	.719	1.390
	UKURKAP	-.534	.249	-.276	-2.147	.036	.729	1.372
	UKURKLIEN	.103	.066	.174	1.556	.125	.960	1.041
	UMURKLIEN	-.004	.025	-.018	-.161	.872	.944	1.059

a. Dependent Variable: DA

Sumber : Output SPSS

Dari tabel tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa untuk ke-4 variabel bebas tidak terjadi multikolinieritas dengan ditunjukkan nilai VIF dari ke-4 variabel bebas yang lebih kecil dari 10.

4.2 HASIL ANALISIS UJI REGRESI BERGANDA

Analisis multivariat merupakan analisis multi variabel dalam satu atau lebih hubungan. Analisis ini berhubungan dengan semua teknik statistik yang secara simultan menganalisis sejumlah pengukuran pada individu atau objek (Santoso, 2010; 7).

4.2.1 Pengujian Korelasi

Sebelum dilakukan analisis regresi, maka perlu dilakukan uji korelasi dengan menggunakan korelasi *Product Momen Pearson* untuk mengetahui adanya **hubungan** antara X_1 (Tenur KAP), X_2 (Ukuran KAP), X_3 (Ukuran Klien) dan X_4 (Umur Klien) dengan Y (Kualitas Audit).

Tabel 4.6

Uji Korelasi *Product Momen Pearson*

Variabel	Validitas		Kesimpulan	
	Korelasi (r)	Sig. (p)		
Y	X ₁	-0.373	0.001	Ada hubungan yang signifikan antara X ₁ dan Y
	X ₂	-0.372	0.001	Ada hubungan yang signifikan antara X ₂ dan Y
	X ₃	0.086	0.239	Tidak ada hubungan yang signifikan antara X ₃ dan Y
	X ₄	0.020	0.435	Tidak ada hubungan yang signifikan antara X ₄ dan Y

Sumber: Data diolah

Keterangan:

X1 = TENURKAP (Tenur KAP),

X2 = UKURKAP (Ukuran KAP),

X3 = UKURKLIEN (Ukuran Klien),

X4 = UMURKLIEN (Umur Klien),

Y = DA (Kualitas Audit)

Berdasarkan Tabel di atas menunjukkan adanya hubungan yang signifikan secara negatif antara X1 (*Tenur KAP*) ($R_{X1} = -0,373$ dan $p=0,001$), X2 (*Ukuran KAP*) ($R_{X2} = -0,372$ dan $p=0,001$) dengan Y (*Kualitas Audit*). Artinya adanya peningkatan faktor X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*) dan X3 (*Ukuran Klien*) dengan Y (*Kualitas Audit*), secara nyata akan diikuti oleh adanya penurunan Y. Sedangkan X3 (*Ukuran Klien*) ($R_{X3} = 0,086$ dan $p=0,239$) dan X4 ($R_{X4} = 0,020$ dan $p=0,435$) ada hubungan (berkorelasi) yang tidak signifikan dengan peningkatan maupun penurunan Y ($p > 0,05$).

4.2.2 Pengujian Regresi Berganda

Pengujian regresi berganda dimaksudkan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan hasil pengujian, maka hasil regresi dapat disusun dalam bentuk tabel sebagai berikut:

Tabel 4.7

Hasil Analisis Regresi

Variabel	Koefisien regresi (b)	Std. Error	Beta	T _{hitung}	Sig.	Keterangan
Konstanta	-1.605	1.008		-1.592	0.116	Tidak Signifikan
X1	-0.517	0.253	-0.264	-2.041	0.045	Signifikan
X2	-0.534	0.249	-0.276	-2.147	0.036	Signifikan
X3	0.103	0.066	0.174	1.556	0.125	Tidak Signifikan
X4	-0.004	0.025	-0.018	-0.161	0.872	Tidak Signifikan
R (<i>Multiple R</i>)	= 0,465					
R Square	= 0,216					
R Square (<i>Adjusted</i>)	= 0,168					
F hitung	= 9,374					
F tabel	= (df regresi, df residual) = (4,65) = 2,513					
Sign. F	= 0,003					
t tabel	= (0,05/2, 65) = 1,997					
α	= 0,05					

Sumber : Data SPSS

Uji hipotesis menggunakan *multiple regression* mempunyai tujuan untuk mengetahui apakah Variabel X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*) berpengaruh terhadap Variabel Y (*Kualitas Audit*).

Berikut ini hasil perhitungan uji F dan uji t. Untuk menunjukkan apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model (Uji kelayakan model) mempunyai pengaruh signifikan secara bersama-sama terhadap variabel terikat, maka digunakan **uji F**.

Hipotesa:

Ho : Variabel X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*) dengan Variabel Y (*Kualitas Audit*) *tidak mempunyai pengaruh* secara signifikan.

H1 : Variabel X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*) dengan Variabel Y (*Kualitas Audit*) *mempunyai pengaruh* secara signifikan.

Kriteria penolakan :

Tolak Ho jika : $F \text{ hitung} > F_{\alpha,1,n-2}$ atau nilai Sig. $< 0,05$

Terima Ho jika : $F \text{ hitung} < F_{\alpha,1,n-2}$ atau nilai Sig. $> 0,05$

Berdasarkan tabel tersebut di atas hipotesis yang dilakukan dengan uji F yaitu pengujian secara serentak (*simultan*) menunjukkan nilai signifikansi 0.003 ($p < 0.05$), sehingga dapat disimpulkan ada pengaruh yang **signifikan secara simultan** dari Variabel X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*) dengan Variabel Y (*Kualitas Audit*).

Dengan kata lain, *model regresi yang dihasilkan layak dipergunakan untuk melakukan prediksi di masa mendatang*. Sehingga dapat disimpulkan bahwa antara Variabel Y (*Kualitas Audit*) ditentukan oleh faktor X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*), yang digambarkan dalam persamaan regresi:

$$Y = -1.605 - 0,517 X_1 - 0,534 X_2 + 0,103 X_3 - 0,004 X_4$$

Model diatas dimaksudkan untuk menunjukkan apakah variabel bebas secara individu mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat maka digunakan **uji t (uji parsial)**.

Untuk menunjukkan *keberartian koefisien regresi terhadap model regresi* yang terbentuk, maka dengan mengambil hipotesis:

Ho : Koefisien regresi tidak signifikan (nyata)

H1 : Koefisien regresi signifikan (nyata)

Berdasarkan hasil penelitian, dengan mengambil taraf nyata (signifikansi) sebesar 5% (0.05), untuk variabel X1 (*Tenur KAP*), dan X2 (*Ukuran KAP*) masing-masing menunjukkan nilai signifikansi yang berturut-turut sebesar 0,045, dan 0,036 ($p < 0,05$). Maka dapat disimpulkan bahwa X1 (*Tenur KAP*), dan X2 (*Ukuran KAP*) mempunyai pengaruh yang signifikan secara parsial terhadap Variabel Y (*Kualitas Audit*). Sedangkan X3 (*Ukuran Klien*) dan X4 (*Umur Klien*) tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap Y (*Kualitas Audit*), karena mempunyai nilai signifikansi 0,125 dan 0,875 ($p > 0,05$). Selanjutnya dari model regresi yang diperoleh tersebut, dapat diimplikasikan sebagai berikut:

1. Konstanta

$$b_0 = -1.605 \rightarrow \text{konstanta}$$

Konstanta merupakan koefisien lintasan yang akan menentukan besarnya Y jika tidak dipengaruhi oleh variabel independen. Nilai konstanta (b_0) ini menunjukkan bahwa jika tidak ada pengaruh dari X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur KAP*) (X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*)= 0), maka Variabel Y (*Kualitas Audit*) diprediksikan akan mengalami penurunan secara konstan sebesar 1.605 (karena nilai konstanta bernilai negatif).

2. Pengaruh Tenur KAP terhadap Kualitas Audit

$$b_1 = -0,517$$

Nilai koefisien regresi b_1 ini menunjukkan bahwa jika X1 (*Tenur KAP*) semakin meningkat, maka hal ini akan dapat menurunkan Variabel Y (*Kualitas Audit*) (karena koefisien X_1 (*Tenur KAP*) bernilai negatif). Artinya, setiap peningkatan X1 (*Tenur KAP*) sebesar 1 satuan dapat mempengaruhi terjadinya penurunan Variabel Y (*Kualitas Audit*) sebesar 0.517, dengan asumsi variabel yang lain tetap (X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*)= 0) atau *Ceteris Paribus*.

Variabel Tenur KAP (X1) menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0.517 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000, lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih kecil dari $\alpha = 5\%$ maka

hipotesis ke-1 berhasil didukung. Penelitian ini berhasil membuktikan **adanya pengaruh signifikan tenur KAP terhadap kualitas audit.**

Hasil analisis tenur KAP bernilai signifikan negatif mengindikasikan bahwa seiring dengan peningkatan pemberlakuan kebijakan terhadap tenur KAP, mengakibatkan penurunan tindakan manajemen laba yang dilakukan perusahaan sehingga kualitas audit yang dihasilkan meningkat. Hal ini sejalan dengan auditor secara tidak langsung berupaya meningkatkan efisiensi, kompetensi dan independensi audit yang apabila semua hal tersebut dijalankan, kualitas audit akan terbentuk. Ini menunjukkan auditor dapat menghasilkan kualitas audit yang baik, dan diharapkan semakin meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian, peneliti mendukung dikeluarkannya kebijakan pemerintah mengenai tenur audit yang dibatasi agar kualitas audit yang dihasilkan auditor lebih baik/meningkat. Hal ini tidak konsisten dengan penelitian terdahulu (Efraim, 2010).

3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

$$b_2 = -0,534$$

Nilai koefisien regresi b_2 ini menunjukkan bahwa jika X_2 (*Ukuran KAP*) semakin meningkat, maka hal ini akan dapat menurunkan Variabel Y (*Kualitas Audit*) secara signifikan (karena koefisien X_2 (*Ukuran KAP*) bernilai negatif). Artinya, setiap peningkatan X_2 (*Ukuran KAP*) sebesar 1

satuan dapat mempengaruhi terjadinya penurunan Variabel Y (*Kualitas Audit*) sebesar 0.534, dengan asumsi variabel yang lain tetap ($X_1, X_3,$ dan $X_4= 0$) atau *Ceteris Paribus*.

Variabel KAP menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0.534 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000, lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih kecil dari $\alpha = 5\%$ maka hipotesis ke-1 berhasil didukung. Penelitian ini berhasil membuktikan **adanya pengaruh signifikan ukuran KAP terhadap kualitas audit**.

Hasil analisis ukuran KAP bernilai negatif, menunjukkan bahwa KAP yang termasuk ke dalam KAP *Big 4* dapat membatasi dan meminimalisir adanya praktek manajemen laba. Hal ini dikarenakan KAP *Big 4* yang sudah diakui keberadaannya secara internasional dengan standar tersendiri cenderung akan meningkatkan profesionalisme para akuntan publik mereka dalam menghasilkan kualitas audit yang baik. Salah satu bentuknya dengan mengungkap dan membatasi manajemen laba yang dilakukan oleh klien (sesuai dengan pendapat Lennox (1999) dalam (Prasetyo, 2010). Selain itu, perusahaan akan lebih memilih KAP *Big 4* untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar modal. Sehingga KAP *Big 4* berupaya untuk menghasilkan audit yang handal dan berkualitas.

4. Pengaruh Ukuran Klien terhadap Kualitas Audit

$$b_3 = 0,103$$

Nilai koefisien regresi b_3 ini menunjukkan bahwa jika X_3 (ukuran klien) semakin meningkat, maka hal ini akan dapat meningkatkan Variabel Y (*Kualitas Audit*) secara signifikan (karena koefisien X_3 bernilai positif). Artinya, setiap peningkatan X_3 sebesar 1 satuan dapat mempengaruhi terjadinya peningkatan Variabel Y (*Kualitas Audit*) sebesar 0.103, dengan asumsi variabel yang lain tetap (X_1 (Tenur KAP), X_2 (Ukuran KAP), dan X_4 (Umur Klien=0) atau *Ceteris Paribus*).

Variabel ukuran klien menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0.103 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000, lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka hipotesis ke-3 tidak berhasil didukung. Penelitian ini membuktikan **tidak adanya pengaruh signifikan ukuran klien terhadap kualitas audit**.

Hasil analisis menunjukkan ukuran klien bernilai positif. Besarnya ukuran suatu perusahaan yang menandakan besarnya kekayaan yang dimiliki. Sejalan dengan hal tersebut, perusahaan berusaha untuk melebarkan sayap dan mengupayakan untuk menghasilkan laporan keuangan yang baik untuk menarik minat investor untuk menanamkan modalnya. Hal itu tidak menutup kemungkinan perusahaan dengan ukuran besar berkesempatan melakukan upaya peningkatan aktivitas manajemen laba dan tindakan intervensi untuk menekan auditor pada opsi opini audit agar laporan keuangan auditan terlihat baik tanpa mengikuti standar dan

independensi auditor. Akan tetapi hasil analisis ini tidak menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan antara ukuran klien terhadap kualitas audit. Hal ini memungkinkan adanya faktor-faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit selain ukuran klien seperti kesehatan keuangan perusahaan, fee audit yang diberikan, dsb.

5. Pengaruh Umur Klien terhadap Kualitas Audit

$$b_4 = - 0,004$$

Nilai koefisien regresi b_4 ini menunjukkan bahwa jika X_4 semakin meningkat, maka hal ini akan dapat menurunkan Variabel Y (*Kualitas Audit*) secara signifikan (karena koefisien X_4 (Umur Klien) bernilai negatif). Artinya, setiap peningkatan X_4 (Umur Klien) sebesar 1 satuan dapat mempengaruhi terjadinya penurunan Variabel Y (*Kualitas Audit*) sebesar 0.004, dengan asumsi variabel yang lain tetap (X_1 (Tenur KAP), X_2 (Ukuran KAP), dan X_3 (Ukuran Klien) =0) atau *Ceteris Paribus*.

Variabel umur klien menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0.004 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000, lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka hipotesis ke-4 tidak berhasil didukung. Penelitian ini berhasil membuktikan **tidak adanya pengaruh signifikan Umur Klien terhadap kualitas audit**.

Hasil analisis menunjukkan umur klien bernilai negatif. Lamanya perusahaan terdaftar/*listing* di BEI yang identik dengan pengalaman, perkembangan, dan pendewasaan suatu perusahaan menunjukkan semakin kuat pondasi dan pengalaman perusahaan untuk berkembang dan bersaing

dalam dunia bisnis dan ekonomi dengan perusahaan lain. Nilai umur klien negatif, menggambarkan semakin lama umur suatu perusahaan klien ternyata mengakibatkan penurunan aktivitas manajemen laba. Perusahaan yang lama terdaftar di BEI semakin berhati-hati dalam mengungkap laporan keuangannya sehingga kecendrungan perusahaan untuk melakukan penyelewengan seperti manajemen laba menjadi menurun. Akan tetapi hasil ini tidak berpengaruh signifikan dengan peningkatan kualitas audit. Hal ini memungkinkan adanya faktor-faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit selain umur klien.

4.3 SUMBANGAN EFEKTIF

Pengujian sumbangan efektif dilakukan untuk mengetahui kontribusi masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam hal ini uji sumbangan efektif untuk mengetahui kontribusi. Menurut Hasan (2002), rumus yang digunakan untuk menghitung sumbangan efektif adalah sebagai berikut :

$$SE = R \times B \times 100$$

Dimana:

- SE = Sumbangan Efektif
- R = Nilai koefisien korelasi
- B = Beta
- 100 = Nilai konstan

Dalam penelitian ini uji sumbangan efektif digunakan untuk mengetahui kontribusi dari X1, X2, X3 dan X4.

Tabel 4.8

Perhitungan Sumbangan Efektif

Variabel	R	B	Perhitungan	SE
X1	-0.373	-0.264	$-0.373 \times -0.264 \times 100$	9.85%
X2	-0.372	-0.276	$-0.372 \times -0.276 \times 100$	10.27%
X3	0.086	0.174	$0.086 \times 0.174 \times 100$	1.50%
X4	-0.020	-0.018	$-0.020 \times -0.018 \times 100$	0.04%
Total Sumbangan Efektif				21.66%

Sumber : Data diolah

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut, ternyata variabel UKURKAP (X2) menunjukkan sumbangan efektif yang paling besar yaitu sebesar 10,27%, kemudian diikuti oleh variabel TENURKAP dengan sumbangan efektif sebesar 9,85%. Selanjutnya dari hasil perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa X1, X2, X3, dan X4 ternyata mampu memberikan sumbangan efektif total sebesar 21,66% terhadap Y. Besarnya sumbangan efektif total ini sama dengan besarnya koefisien determinasi ($R\text{-square}=R^2$) yaitu sebesar 21,6%. Implikasinya adalah terdapat beberapa variabel lain yang juga mempengaruhi Y (*Kualitas Audit*) selain X1 (*Tenur KAP*), X2 (*Ukuran KAP*), X3 (*Ukuran Klien*), dan X4 (*Umur Klien*).

Berdasarkan dari hasil analisis diatas, dapat diketahui variabel yang paling memiliki pengaruh besar terhadap kualitas audit yang diukur dengan *Discretionary Accrual* yaitu variabel Ukuran KAP. Hal ini memperlihatkan bahwa Ukuran KAP memiliki pengaruh besar terhadap kualitas audit.

Tabel 4.9
Ringkasan Hasil Penelitian

VARIABEL INDEPENDEN \ VARIABEL DEPENDEN	<i>Kualitas Audit (DA)</i>
Tenur KAP	(-)√
Ukuran KAP	(-)√
Ukuran Klien	(+)X
Umur Klien	(-)X

Sumber : Data diolah

Keterangan:

√ = variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen atau hipotesis diterima

X = variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen atau hipotesis ditolak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh tenur KAP terhadap kualitas audit pada perusahaan di Indonesia. Dalam Tabel diatas, dapat dilihat ringkasan hasil penelitian. Hasil yang didapat adalah variabel tenur KAP dan ukuran KAP yang mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 KESIMPULAN

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh Tenur KAP terhadap Kualitas Audit. Variabel penelitian yang digunakan adalah variabel dependen yaitu kualitas audit yang diukur dengan metode *discretionary accrual*. Sedangkan variabel independen yang digunakan adalah Tenur KAP, Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan Umur Klien. Analisis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda dengan program *Statistical Package for Social Sciences (SPSS)* Versi 16. Data sampel penelitian sebanyak 70 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara total pada tahun 2007, 2008, dan 2009.

Hasil pengujian dan pembahasan pada bagian sebelumnya dapat diringkas sebagai berikut:

1. Rumusan model regresi hasil pembahasan adalah sebagai berikut:

Berdasarkan hipotesis yang dilakukan dengan uji F, dapat disimpulkan ada pengaruh yang signifikan dari variabel X1, X2, X3, dan X4 terhadap Y. dengan kata lain, **model regresi yang dihasilkan layak dipergunakan untuk melakukan prediksi di masa mendatang.**

2. Kinerja audit yang diukur dengan menggunakan variabel yang terdiri dari Tenur KAP, Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan Umur Klien berpengaruh **secara bersama-sama** terhadap kualitas audit yang tergabung dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang listing pada Bursa Efek Indonesia.

3. Hasil pengujian analisis regresi berganda menunjukkan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh signifikan antara Tenur KAP terhadap Kualitas Audit.
4. Hasil pengujian analisis regresi berganda menunjukkan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh signifikan antara Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit.
5. Hasil pengujian analisis regresi berganda menunjukkan bahwa secara statistik terbukti tidak terdapat pengaruh signifikan Ukuran Klien terhadap Kualitas Audit.
6. Hasil pengujian analisis regresi berganda menunjukkan bahwa secara statistik terbukti tidak terdapat pengaruh signifikan Umur Klien terhadap Kualitas Audit.

Berdasarkan ringkasan hasil pengujian dan pembahasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Selama tahun pengamatan pada perusahaan manufaktur, tenur KAP berpengaruh signifikan dan bernilai negatif terhadap kualitas audit. Dengan adanya pembatasan terhadap masa jabatan tenur pada Kantor Akuntan Publik (KAP) dan akuntan publik berpengaruh terhadap kinerja akuntan dalam mengungkap dan meminimalisir bentuk penyelewengan/kecurangan oleh pihak klien seperti manajemen laba yang berdampak pada peningkatan kualitas audit. Penelitian mendukung adanya peraturan Menteri Keuangan No. 17/Menkeu.01/2008 tentang masa jabatan (*tenure*) audit yang dibatasi. Kebijakan ini berkontribusi dalam

meningkatkan kualitas audit, independensi auditor bisa terjaga, serta meminimalisir ketergantungan auditor secara ekonomi dan emosional terhadap klien.

2. Selama tahun pengamatan pada perusahaan manufaktur, variabel independen yang berfungsi sebagai variabel kontrol diperoleh hasil:

a. Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Sesuai dengan penelitian yang dikemukakan Lennox (1999) (dalam Prasetyo, 2010), menyatakan bahwa perusahaan audit yang besar lebih mampu menangkap signal akan penyelewengan keuangan yang terjadi dan mengungkapkannya dalam pendapat audit mereka. Sehingga KAP besar cenderung berani mengungkap adanya tindak manajemen laba dan mengungkapkan dalam laporan audit sehingga kualitas audit meningkat. KAP Big Four dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP non Big Four. Begitu juga dengan pendapat DeAngelo (1981) (dalam Ebrahim, 2001) berpendapat bahwa auditor yang besar itu akan lebih independen dan akan menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

b. Ukuran klien tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Hal tersebut menunjukkan bahwa besar atau kecilnya perusahaan berdasar pada total asset yang dimiliki tidak berhubungan dengan kemampuan perusahaan dalam melakukan praktek manajemen laba

yang berujung pada kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik.

- c. Umur klien tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa umur klien tidak mempengaruhi kemampuan perusahaan untuk melakukan manajemen laba yang berdampak pada kualitas audit.

5.2 KETERBATASAN PENELITIAN

Sebagaimana lazimnya suatu penelitian empiris, hasil penelitian ini juga mengandung beberapa keterbatasan, antara lain:

1. Pemilihan objek penelitian pada semua variabel independen dan variabel dependen hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada rentang tiga tahun saja (2007-2009).
2. Pada variabel independen (tenur KAP) khususnya, pengukuran hanya dilihat pada laporan keuangan tiga tahun terakhir. Rentang waktu yang digunakan tidak melihat dari sisi track dan record suatu KAP yang mengaudit suatu perusahaan. Sehingga kurang menggambarkan tenur KAP itu sendiri. Misalnya, pada tahun 2007, dapat dimungkinkan suatu KAP pada saat itu memang telah berakhir masa auditnya atau malah sedang berada pada masa audit sesuai kesepakatan audit-klien.
3. Penelitian ini mengukur kualitas audit menggunakan *discretionary accrual* dari hasil laporan keuangan yang telah diaudit. Pengukuran kualitas audit tidak melihat penilaian dari sisi auditor sebagai pihak yang melakukan audit.

4. Penelitian ini hanya menguji beberapa pengaruh variabel-variabel tenur KAP, ukuran KAP, ukuran klien, dan umur klien terhadap kualitas audit.

5.3 SARAN

Berdasarkan kesimpulan hasil analisis data, dapat diajukan beberapa saran anantara lain sebagai berikut:

1. Periode penelitian selanjutnya sebaiknya lebih dari tiga tahun, karena periode yang lebih panjang diharapkan dapat memungkinkan klasifikasi yang lebih baik.
2. Sebagai bahan pertimbangan pada penelitian selanjutnya, dalam melakukan pengukuran terhadap tenur (masa jabatan) audit, rentang waktu yang dijadikan penilaian lebih pada sisi KAP dan auditor. Hal ini bisa kita telusuri secara langsung melalui situs-situs KAP dan auditor yang mengaudit perusahaan-perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia. Jadi, penilaian dapat lebih terarah. Selain itu, dapat diketahui tenur/lamanya masa jabatan KAP dan auditor mengaudit klien apakah sesuai atau tidak dengan kebijakan peraturan pemerintah.
3. Penilaian kualitas audit tidak hanya dinilai dari hasil audit yakni laporan keuangan auditan, tetapi juga dilihat dari pihak independen (auditor) sebagai pelaksana proses audit. Dari hal tersebut bisa diperoleh penilaian yang sesuai terkait kualitas audit.
4. Bagi penelitian selanjutnya, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai tambahan referensi bagi penelitian selanjutnya di bidang yang sama pada masa mendatang untuk dikembangkan dan diperbaiki. Selain

itu, penelitian selanjutnya bisa menjadikan penelitian ini sebagai perbandingan dengan menggunakan indikator dan jenis industri yang berbeda.

5. Penelitian selanjutnya, dapat mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian seluruh perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI, sehingga dapat dilihat generalisasi teori secara valid.
6. Penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan beberapa variabel lain yang mungkin mempengaruhi kualitas audit untuk meningkatkan pengetahuan mengenai tenur audit dan kualitas audit di Indonesia. Variabel-variabel independen lain yang mungkin berpengaruh juga terhadap kualitas audit tidak diuji dalam penelitian ini. Misalnya, sejumlah variabel penting seperti jumlah klien, kesehatan keuangan klien, *fee* audit yang dapat meningkatkan pengetahuan mengenai tenur audit dan kualitas audit di Indonesia.

DAFTAR REFERENSI

- Adityasih, Tia. 2010. "Analisa Pengaruh Pendidikan Profesi, Pengalaman Auditor, Jumlah Klien (Audit Capacity) dan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit." *Universitas Indonesia: Skripsi yang dipublikasi*.
- Alim, Hapsari, Purwanti. 2007. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi." *Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar*.
- Arel, Barbara, Brody G. R, and Pany, Pany. 2002. "Audit Firm Rotation and Audit Quality." *The CPA's Journal*.
- Arens, Elder, dan Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Jakarta: Erlangga.
- Bartov, Eli and Gul, A, Ferdinand. 2000. "Discretionary-Accruals Models and Audit Qualifications." *Available at SSRN: <http://ssrn.com/214996>*.
- Boyton, Johnson, and Kell. 2002. *Modern Auditing*. Jakarta: Erlangga.
- Cameran, Mara, Prencipe, Annalisa, and Trombetta, Marco. 2008. "Earnings management, audit tenure and auditor changes: does mandatory auditor rotation improve audit quality." *Journal of Accounting Research*.
- Carcello, and Nagy. 2004. "Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting." *Journal of Accounting Research*.
- Dahlan, Muhammad. 2009. "Analisis Hubungan antara Kualitas Audit dengan Diskresioneri Akrua dan Kebebasan Auditor." *Padjadjaran University: Working Paper*.
- Djamil, Nasrullah. 2010. "Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada sektor publik dan beberapa karakteristik untuk meningkatkannya." *Lucky Prasetyo blog's*.
- Ebrahim, Ahmed. 2001. "Auditing Quality, Auditor Tenure, Client Importance, and Earnings Management: An Additional Evidence." *Journal of Auditing Conference Paper*.
- Elfarini, C, Eunike. 2007. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit." *Universitas Negeri Semarang: Skripsi yang dipublikasi*.
- Elmi, Efri. 2011. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi". *Jurnal yang dipublikasikan*.
- Febrianto, Rahmad. 2009. "Keefektifan Rotasi Auditor." *Ahmad Febrianto's Blog*.
- Ferdinan, Efraim. 2010. "Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia." *Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto*.

- Ghosh, and Moon. 2004. "Auditor Tenure and Perceptions of Audit Quality." Available at SSRN:<http://ssrn.com/385880>.
- Hasan, M. Iqbal. 2002. *Pokok-Pokok Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Healey, J, Thomas, and Yu, Kim, Jin. 2003. "The benefits of mandatory auditor rotation." *Journal of Accounting Research*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta
- Jackson, B, Andrew and Moldrich, Michael. 2007. "Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality." Available at SSRN:<http://ssrn.com/1000076>.
- Kementerian Keuangan RI. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Nomor : 17/Kmk.01/2008, Tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/Kmk.06/2003
----- . Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Nomor : 359/Kmk.06/2003, Tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423 /Kmk.06/2002.
- Khanifah. 2007. "Pengaruh Masa Penugasan Kantor Akuntan Publik, Kepemilikan Manajemen, dan Keberadaan Komite Audit terhadap Kualitas Laba." *Universitas Diponegoro: Tesis yang dipublikasi*.
- Kurniawan, Dwi. 2008. "Pengaruh tenur audit, negosiasi auditor-klien, dan rotasi kantor akuntan public terhadap kualitas audit: Persepsi auditor eksternal di Sutabaya." *Skripsi yang dipublikasi*.
- Messier, Glover, dan Prawitt. 2006. *Jasa Audit & Assurance-Pendekatan Sistematis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Meutia, Inten. 2004. "Pengaruh Independen Auditor terhadap Manajemen Laba untuk KAP Big 5 dan Non-Big5." *Skripsi yang dipublikasi*.
- Mulyadi. 2004. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Myers, James N., Myers, Linda A., and Omer, Thomas C. 2003. "Mandatory Auditor Rotation: Evidence from Restatements." *The Accounting Review*.
- Santoso. 2003. *Buku statistic Parametrik*. Jakarta: Elex Media Komputindo.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Suprajitno, Dwi. 2009. "Independensi dapat Meningkatkan Kepercayaan Terhadap Profesi Akuntan Publik." *Jabresman Jurnal*.
- Wibowo, Arif dan Rossieta, Hilda. 2008. "Faktor-Faktor Determinas Kualitas Audit-Suatu Studi dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark." *Universitas Indonesia: Tesis yang dipublikasi*.
- Wooten, C. Thomas. 2003. "Research About Audit Quality." *The CPA's Journal*.

LAMPIRAN

Lampiran 2 : Tabel perhitungan VARIABEL DEPENDEN

NO	KODE PERUSAHAAN	Δ CA	Δ CL	Δ CASH	Δ DLT	DEPR it	TA it	Δ REV	PPE it	AT it-1	TA it/AT it-1	1/AT it-1	Δ REV/AT it-1	PPE it/AT it-1	ABSDA
1	ADMG	4223	-135776	-43535	-184562	2390257	-2391285	-3717993	2094962	3855930	-0.62015778	2.59341E-07	-0.96422731	0.543309137	-0.199239872
2	AISA	116233	6080	215	35697	214085	-68450	265785	543788	1016958	-0.06730858	9.83325E-07	0.261352976	0.534720215	-0.863382755
3	AKPI	35007	-23706	25429	-8205	1193337	-1168258	-876733	748562	1644230	-0.71051982	6.08187E-07	-0.53321798	0.455265991	-0.632568436
4	APLI	-65698	-37333	17661	-57325	141022	-244373	-16247	187462	276083	-0.88514324	3.6221E-06	-0.05884824	0.679005951	-1.505304564
5	ARGO	-139794	-409553	-2607	-307236	1073479	-1108349	-849548	1204028	1724241	-0.64280399	5.79965E-07	-0.49270839	0.698294496	-0.848390683
6	ARNA	5807	-4522	-7709	25600	211939	-168301	-109984	601649	736092	-0.22864126	1.35853E-06	-0.14941611	0.817355711	-0.896582221
7	ASII	1064000	-148000	-53000	1030	13689	1252341	-82671060	21941000	80740000	0.015510788	1.23854E-08	-1.02391702	0.271748823	0.76767897
8	AUTO	268523	107243	248278	-20735	817328	-925061	-3555588	696716	3981316	-0.23235056	2.51173E-07	-0.89306852	0.174996408	0.485721304
9	BIMA	9422	6221	1455	-3748	114802	-116804	-41796	18728	107469	-1.08686226	9.30501E-06	-0.38891215	0.174264206	-0.872223618
10	BRNA	61038	92178	4127	25542	235357	-245082	389237	214234	432642	-0.5664776	2.31138E-06	0.899674558	0.49517615	-1.961330615
11	BRPT	992889	507158	298223	19261	8848649	-8641880	-16830832	9809342	17243721	-0.50116097	5.79921E-08	-0.97605569	0.568864574	-0.093969915
12	BUDI	-176591	-166649	-85566	-225984	722511	-872871	-1012178	1054857	1698750	-0.51383135	5.88668E-07	-0.59583694	0.620960706	-0.538955703
13	DVLA	147980	87829	-29745	-218	108740	-19062	291572	152893	637661	-0.02989363	1.56823E-06	0.457252365	0.239771603	-0.726919162
14	DYNA	20744	-7628	-3962	9086	680542	-639122	1351226	744672	1235004	-0.51750602	8.09714E-07	1.094106578	0.602971326	-2.21458473
15	EKAD	-31288	17446	-1837	-200	26404	-73501	22568	66641	140764	-0.52215765	7.10409E-06	0.160325083	0.473423603	-1.155913444
16	ETWA	51581	135091	-1589	-86	6879	-88886	578000	20063	417549	-0.21287561	2.39493E-06	1.384268673	0.04804945	-1.645196133
17	FAST	-27688	-62811	175	131	1541226	-1506147	-293712	2550453	3718548	-0.40503632	2.68922E-07	-0.07898567	0.685873357	-1.011924278
18	FASW	-27689	-62810	175	-120049	1541226	-1626329	-293712	2550453	3718548	-0.43735592	2.68922E-07	-0.07898567	0.685873357	-1.044243882
19	GJTL	318178	-738042	645838	-11700	3233844	-2835162	-27041	3609236	8713559	-0.32537359	1.14764E-07	-0.00310332	0.414209165	-0.736479549
20	HMSP	1651356	-895177	28619	-8025	2099422	410467	-33561493	4310194	16133819	0.025441404	6.19816E-08	-2.08019521	0.267152743	1.838483808

NO	KODE PERUSAHAAN	Δ CA	Δ CL	Δ CASH	Δ DLT	DEPR it	TA it	Δ REV	PPE it	AT it-1	TA it/AT it-1	1/AT it-1	Δ REV/AT it-1	PPE it/AT it-1	ABSDA
21	INDF	-1368448	-	203622	-253036	6265789	-2987696	-38728728	10808449	39594264	-0.0754578	2.52562E-08	-0.97813986	0.272980172	0.629701868
22	INDR	-352746	-447289	-71542	-125770	4030	36285	-1458750	3068343	6675957	0.005435176	1.49791E-07	-0.218508	0.459610959	-0.235667935
23	INDS	-269798	-310554	17151	-21221	156458	-154074	-3364	183494	918228	-0.16779493	1.08905E-06	-0.00366358	0.199834899	-0.363967337
24	INTA	-157518	18133	-50566	37112	10625	-98598	-739331	115527	1137218	-0.08670105	8.79339E-07	-0.65012249	0.101587383	0.461833175
25	INTD	-1442	-2636	-5618	-226	17951	-11365	-3993	1318	37669	-0.30170697	2.6547E-05	-0.10600228	0.034988983	-0.230720221
26	INTP	1851640	-172854	1833332	-11608	6014084	-5834530	-9655687	7773279	11286707	-0.5169382	8.85998E-08	-0.85549195	0.688710977	-0.350157313
27	KARW	-35731	-43326	-674	-6617	30496	-28844	-207162	10077	152434	-0.18922288	6.56022E-06	-1.35902751	0.066107299	1.103690778
28	KBLM	-101652	-95812	-7479	-400	3354	-2115	-238366	238057	459111	-0.00460673	2.17812E-06	-0.51919035	0.518517308	-0.003935867
29	KBRI	-14832	4413	-3085	3314	147335	-160181	-51625	1080783	1080783	-0.14820829	9.25255E-07	-0.0477663	1	-1.10044292
30	KDSI	64124	54459	12575	-14040	228469	-245419	-118189	181666	485722	-0.50526639	2.05879E-06	-0.24332643	0.374012295	-0.635954311
31	LMPI	-5688	-19213	-888	2702	215644	-198529	1365292	161252	560078	-0.3544667	1.78547E-06	2.437681894	0.287909898	-3.080060277
32	LMSH	-4557	3370	-235	1562	17877	-24007	-38506	24186	61988	-0.38728464	1.61322E-05	-0.62118475	0.390172291	-0.156288314
33	LTLS	-632997	-560588	120092	2962	501265	-690804	-4267595	879817	3494853	-0.19766325	2.86135E-07	-1.22110858	0.251746497	0.771698552
34	MASA	119698	166939	-64848	61471	382361	-303283	1380861	1692561	2379024	-0.12748211	4.2034E-07	0.580431723	0.711451839	-1.419366093
35	MDRN	-28456	11539	-4368	-11033	426328	-472988	-158410	141543	3733018	-0.12670392	2.6788E-07	-0.04243483	0.037916506	-0.122185856
36	MLIA	-216339	-	143967	1216159	2981212	-2620634	-182012	1690585	3733018	-0.70201483	2.6788E-07	-0.04875733	0.452873519	-1.106131286
37	MLPL	-330693	-	531838	975514	2174518	-467527	-1823690	2282299	11402498	-0.04100216	8.77001E-08	-0.15993776	0.200157808	-0.08122229
38	MRAT	4888	-4580	-12341	-114	69417	-47722	37772	64861	354781	-0.13451115	2.81864E-06	0.106465679	0.182819824	-0.423799471
39	MTDL	-213638	-221193	-59313	833	236265	-168564	-25283	64601	1288796	-0.13079184	7.75918E-07	-0.01961753	0.050125078	-0.161300159
40	MYOR	65571	-5570	-5252	-10000	915811	-849418	869501	1282771	2922998	-0.29059821	3.42115E-07	0.2974689	0.43885456	-1.026922016

N O	KODE PERUSA HAAN	Δ CA	Δ CL	Δ CASH	Δ DLT	DEPR it	TA it	Δ REV	PPE it	AT it-1	TA it/AT it-1	1/AT it-1	Δ REV/AT it-1	PPE it/AT it-1	ABSDA
41	MYTX	-212212	-362533	-34555	435768	856769	-236125	-420079	1273910	2176057	-0.10851048	4.59547E-07	-0.19304595	0.585421246	-0.500886236
42	NIPS	-12340	-4937	-5130	-2166	109418	-113857	-200529	142205	325008	-0.35032061	3.07685E-06	-0.61699712	0.437543076	-0.17086964
43	PAFI	-85268	-57584	-2022	19678	146434	-152418	-80771	165257	581842	-0.26195771	1.71868E-06	-0.13881947	0.284023842	-0.4071638
44	PBRX	-114200	-106909	-6460	22238	186511	-165104	-164493	206896	952742	-0.1732935	1.0496E-06	-0.1726522	0.217158475	-0.217800832
45	PICO	-42904	-18205	-8414	17234	209221	-208272	6980	219738	588564	-0.35386466	1.69905E-06	0.011859373	0.373345974	-0.739071707
46	POLY	188146	-1384114	35837	-112	8471626	-6935315	-230468	2290009	4912990	-1.41162815	2.03542E-07	-0.04690993	0.4661131	-1.83083153
47	PRAS	-130842	-250294	-41866	30083	264711	-73310	-249472	153641	555321	-0.13201374	1.80076E-06	-0.44923927	0.27667061	0.040553122
48	PSDN	49541	75665	-6231	7452	113358	-125799	-120756	117206	286965	-0.4383775	3.48475E-06	-0.42080393	0.408433084	-0.426010141
49	PYFA	4199	-3442	1149	-250	28322	-22080	12420	54047	98655	-0.22381025	1.01363E-05	0.125893264	0.547838427	-0.897552075
50	RDTX	52961	-38081	47623	-137	295679	-252397	30494	496225	580931	-0.43446984	1.72137E-06	0.052491604	0.854189224	-1.341152392
51	RICY	-32797	-43595	15669	-383	142215	-147469	17172	173713	645757	-0.22836609	1.54857E-06	0.026592046	0.269006763	-0.523966446
52	RMBA	-262031	-182337	7617	1000	606159	-692470	140925	1209998	4455532	-0.15541803	2.2444E-07	0.03162922	0.271572059	-0.458619532
53	SAIP	-10394	1502	-1969	37885	1483349	-1455391	-200449	2190105	2523434	-0.57675017	3.96285E-07	-0.07943501	0.867906591	-1.365222154
54	SCPI	9912	2014	-3803	23364	29525	5540	80888	35871	199526	0.027765805	5.01188E-06	0.4054008	0.179781081	-0.557421088
55	SIMA	-8853	-3208	-1005	-2955	45043	-52638	-18437	35754	66266	-0.79434401	1.50907E-05	-0.27822715	0.539552712	-1.055684665
56	SKLT	-12738	-12517	-2827	-644	21392	-19430	-36813	99534	201003	-0.09666522	4.97505E-06	-0.18314652	0.495186639	-0.408710318
57	SMAR	-358157	20119	17300	162473	1362084	-1595187	-1893195	3389877	10025916	-0.15910636	9.97415E-08	-0.18883013	0.33811145	-0.308387782
58	SMCB	-620752	-107094	-513559	-1402	4829701	-4831202	1140504	5460935	7674980	-0.62947421	1.30293E-07	0.148600257	0.71152433	-1.489598931
59	SMGR	1123619	204253	-336601	-2223	5916607	-4662863	2178004	4014143	10602964	-0.43976977	9.43133E-08	0.205414637	0.378586874	-1.023771372
60	SOBI	-174187	-74247	63111	16580	675888	-822359	-22251	648100	1111100	-0.7401305	9.00009E-07	-0.0200261	0.583295833	-1.303401134

N O	KODE PERUSA HAAN	Δ CA	Δ CL	Δ CASH	Δ DLT	DEPR it	TA it	Δ REV	PPE it	AT it-1	TA it/AT it-1	1/AT it-1	Δ REV/AT it-1	PPE it/AT it-1	ABSDA
61	SPMA	-57072	115538	-290	185171	596429	-583578	-17816	1037309	1564902	-0.37291664	6.39018E-07	-0.01138474	0.66285876	-1.024391304
62	SRSN	32998	-11946	-38380	-11009	157103	-84788	38624	100335	294725	-0.28768513	3.39299E-06	0.13105098	0.340436	-0.759175503
63	SULI	4730	26679	12766	-36078	1271847	-1342640	-429778	1240895	392937	-3.41693452	2.54494E-06	-1.09375803	3.157999883	-5.481178917
64	TFCO	-194678	-795598	-45112	-318657	313617	13758	-980148	933418	2180988	0.00630815	4.58508E-07	-0.4494055	0.42797943	0.027733761
65	TIRA	-15455	-22140	2066	-9253	64672	-69306	-16617	55897	626750	-0.11057998	1.59553E-06	-0.02651296	0.089185481	-0.173254089
66	TRST	-158380	-205223	-39433	-49618	1086608	-1049950	-239409	1310044	2158866	-0.48634329	4.63206E-07	-0.11089572	0.606820433	-0.982268469
67	TSPC	298922	142223	172478	746	443487	-458520	864142	715003	2967057	-0.15453697	3.37034E-07	0.2912455	0.240980541	-0.686763348
68	TURI	-1197740	-824357	-325206	-483	284000	-332660	-651762	700281	3583328	-0.09283549	2.7907E-07	-0.18188734	0.195427547	-0.106375972
69	ULTJ	8429	0	52010	-35525	523360	-602466	251321	808903	1740646	-0.34611633	5.74499E-07	0.144383752	0.46471425	-0.955214903
70	UNTR	-914589	-648169	-555755	11947893	7356977	4880251	1338687	11835726	22847721	0.213599028	4.3768E-08	0.058591708	0.518026546	-0.36301927

Lampiran 2 : Tabel Variabel Dependen dan Variabel Independen

NO	KODE PERUSAHAAN	VARIABEL INDEPENDEN					VARIABEL DEPENDEN
		TENUR	UKURKAP	AT	UKURKLIEN (Ln AT)	UMUR KLIEN	ABSDA
1	ADMG	1	1	3719872	15.12919982	16	-0.199239872
2	AISA	1	0	1347036	14.11341718	12	-0.863382755
3	AKPI	1	1	1587636	14.27775668	15	-0.632568436
4	APLI	0	0	302381	12.61944309	9	-1.505304564
5	ARGO	0	0	1461056	14.19467002	18	-0.848390683
6	ARNA	1	1	822687	13.62033109	8	-0.896582221
7	ASII	1	1	88938000	18.30345006	19	0.76767897
8	AUTO	0	1	4644939	15.3512888	11	0.485721304
9	BIMA	0	0	94881	11.46037875	15	-0.872223618
10	BRNA	0	0	507226	13.13671194	20	-1.961330615
11	BRPT	0	1	16375286	16.6112838	16	-0.093969915
12	BUDI	1	0	1598824	14.28477892	14	-0.538955703
13	DVLA	1	1	783613	13.57167056	15	-0.726919162
14	DYNA	1	1	1290591	14.07061081	18	-2.21458473
15	EKAD	0	0	165123	12.01444593	18	-1.155913444
16	ETWA	0	0	535797	13.19151064	12	-1.645196133
17	FAST	1	1	1041409	13.85608516	16	-1.011924278
18	FASW	1	1	3671235	15.11603868	15	-1.044243882
19	GJTL	1	1	8877146	15.99899067	19	-0.736479549
20	HMSP	1	1	17716447	16.69000398	17	1.838483808
21	INDF	1	1	40382953	17.5139183	15	0.629701868
22	INDR	1	1	5141249	15.4528066	14	-0.235667935
23	INDS	0	0	621140	13.33931178	16	-0.363967337
24	INTA	1	0	1039511	13.85426097	16	0.461833175
25	INTD	0	0	16686	9.722325323	17	-0.230720221
26	INTP	1	1	13276270	16.40148879	15	-0.350157313
27	KARW	1	0	101933	11.53207101	15	1.103690778
28	KBLM	0	0	354781	12.77925598	17	-0.003935867
29	KBRI	0	0	1098500	13.90945617	2	-1.10044292
30	KDSI	1	0	550691	13.21892913	13	-0.635954311
31	LMPI	0	0	540514	13.20027582	15	-3.080060277
32	LMSH	1	0	72831	11.19589697	19	-0.156288314
33	LTLS	1	1	3081130	14.94080697	12	0.771698552
34	MASA	1	1	2536045	14.74611634	4	-1.419366093
35	MDRN	1	1	773049	13.55809771	17	-0.122185856

NO	KODE PERUSAHAAN	VARIABEL INDEPENDEN					VARIABEL DEPENDEN
		TENUR	UKURKAP	AT	UKURKLIEN (Ln AT)	UMUR KLIEN	ABSDA
36	MLIA	1	1	3238593	14.99064953	15	-1.106131286
37	MLPL	1	0	11868377	16.28938803	19	-0.08122229
38	MRAT	1	0	365636	12.80939358	14	-0.423799471
39	MTDL	1	1	1059054	13.87288661	19	-0.161300159
40	MYOR	1	0	3246499	14.99308774	17	-1.026922016
41	MYTX	0	0	1803398	14.40518322	19	-0.500886236
42	NIPS	0	0	314478	12.6586694	17	-0.17086964
43	PAFI	0	0	463572	13.04671699	12	-0.4071638
44	PBRX	0	0	819565	13.61652899	17	-0.217800832
45	PICO	0	0	542660	13.20423825	13	-0.739071707
46	POLY	1	0	4569624	15.33494148	17	-1.83083153
47	PRAS	0	0	420714	12.94970855	15	0.040553122
48	PSDN	1	1	353629	12.77600362	15	-0.426010141
49	PYFA	1	0	99937	11.51229527	8	-0.897552075
50	RDTX	1	0	651180	13.38654138	18	-1.341152392
51	RICY	0	0	599719	13.30421649	11	-0.523966446
52	RMBA	1	1	4302659	15.27474376	16	-0.458619532
53	SAIP	0	0	2413703	14.69667264	16	-1.365222154
54	SCPI	0	1	206257	12.23687824	8	-0.557421088
55	SIMA	0	0	53430	10.88612766	15	-1.055684665
56	SKLT	0	0	196186	12.18681847	16	-0.408710318
57	SMAR	1	0	10210595	16.13893646	17	-0.308387782
58	SMCB	1	1	7265366	15.79862923	20	-1.489598931
59	SMGR	1	1	12951308	16.37670734	14	-1.023771372
60	SOBI	1	1	1262529	14.04862741	17	-1.303401134
61	SPMA	0	0	1432637	14.17502736	15	-1.024391304
62	SRSN	1	0	413777	12.93308246	16	-0.759175503
63	SULI	1	1	2009536	14.51341441	15	-5.481178917
64	TFCO	1	1	1751748	14.3761247	8	0.027733761
65	TIRA	0	0	201789	12.21497788	16	-0.173254089
66	TRST	1	1	1921660	14.46869995	16	-0.982268469
67	TSPC	1	0	3263103	14.99818914	15	-0.686763348
68	TURI	1	1	1770692	14.38688099	14	-0.106375972
69	ULTJ	1	0	1732702	14.3651926	18	-0.955214903
70	UNTR	1	1	24404828	17.01029154	17	-0.36301927

Lampiran 3 : Tabel dari Pengujian Asumsi Klasik

a. Normalitas Data

NPar Tests

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

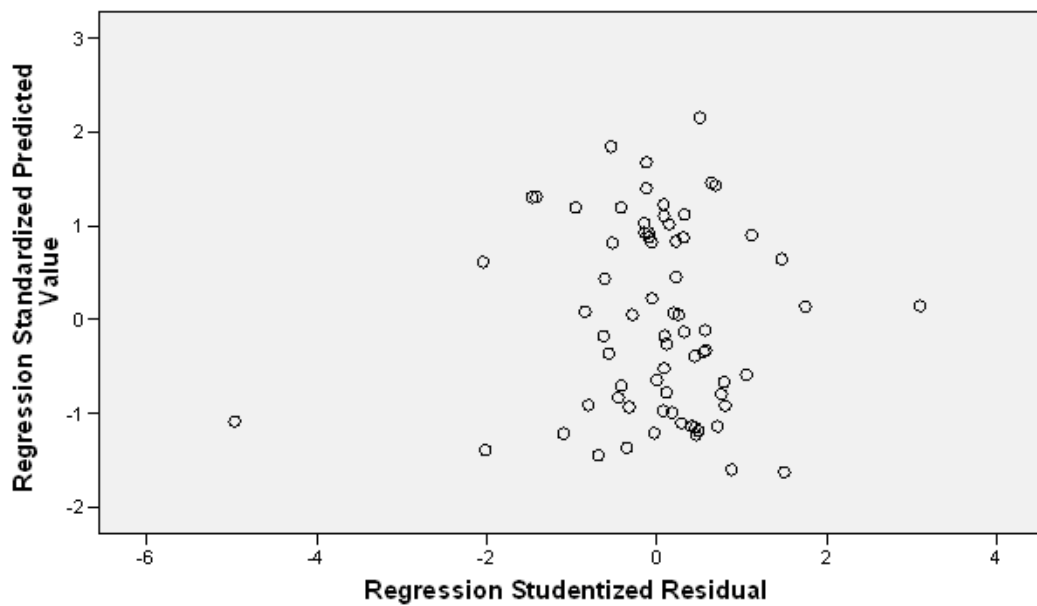
		Standardized Residual
N		70
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.97058178
Most Extreme Differences	Absolute	.139
	Positive	.110
	Negative	-.139
Kolmogorov-Smirnov Z		1.161
Asymp. Sig. (2-tailed)		.135

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

b. Non-Heteroskedastisitas

Scatterplot
Dependent Variable: DA



c. Non-Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.465 ^a	.216	.168	.87514	1.969

a. Predictors: (Constant), UMURKLIEN, UKURKLIEN, UKURKAP, TENURKAP

b. Dependent Variable: DA

d. Non-Multikolinearitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-1.605	1.008		-1.592	.116		
	TENURKAP	-.517	.253	-.264	-2.041	.045	.719	1.390
	UKURKAP	-.534	.249	-.276	-2.147	.036	.729	1.372
	UKURKLIEN	.103	.066	.174	1.556	.125	.960	1.041
	UMURKLIEN	-.004	.025	-.018	-.161	.872	.944	1.059

a. Dependent Variable: DA

Lampiran 4 : Tabel dan Grafik Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Regression

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
DA	-.7352	.95919	70
TENURKAP	.6143	.49028	70
UKURKAP	.4143	.49615	70
UKURKLIEN	14.1859	1.62014	70
UMURKLIEN	13.8286	4.34715	70

Correlations

		DA	TENURKAP	UKURKAP	UKURKLIEN	UMURKLIEN
Pearson Correlation	DA	1.000	-.373	-.372	.086	.020
	TENURKAP	-.373	1.000	.488	.131	-.188
	UKURKAP	-.372	.488	1.000	.195	.033
	UKURKLIEN	.086	.131	.195	1.000	-.014
	UMURKLIEN	.020	-.188	.033	-.014	1.000
Sig. (1-tailed)	DA	.	.001	.001	.239	.435
	TENURKAP	.001	.	.000	.140	.060
	UKURKAP	.001	.000	.	.053	.392
	UKURKLIEN	.239	.140	.053	.	.455
	UMURKLIEN	.435	.060	.392	.455	.
N	DA	70	70	70	70	70
	TENURKAP	70	70	70	70	70
	UKURKAP	70	70	70	70	70
	UKURKLIEN	70	70	70	70	70
	UMURKLIEN	70	70	70	70	70

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	UMURKLIEN, UKURKLIEN, UKURKAP, ^a TENURKAP	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: DA

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.465 ^a	.216	.168	.87514	1.969

a. Predictors: (Constant), UMURKLIEN, UKURKLIEN, UKURKAP, TENURKAP

b. Dependent Variable: DA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	13.701	4	3.425	4.472	.003 ^a
	Residual	49.782	65	.766		
	Total	63.483	69			

a. Predictors: (Constant), UMURKLIEN, UKURKLIEN, UKURKAP, TENURKAP

b. Dependent Variable: DA

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-1.605	1.008		-1.592	.116		
	TENURKAP	-.517	.253	-.264	-2.041	.045	.719	1.390
	UKURKAP	-.534	.249	-.276	-2.147	.036	.729	1.372
	UKURKLIEN	.103	.066	.174	1.556	.125	.960	1.041
	UMURKLIEN	-.004	.025	-.018	-.161	.872	.944	1.059

a. Dependent Variable: DA

Collinearity Diagnostics^a

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions				
				(Constant)	TENURKAP	UKURKAP	UKURKLIEN	UMURKLIEN
1	1	4.156	1.000	.00	.01	.02	.00	.00
	2	.543	2.767	.00	.06	.45	.00	.02
	3	.240	4.161	.00	.76	.49	.00	.02
	4	.055	8.721	.03	.16	.02	.05	.90
	5	.006	26.447	.97	.00	.03	.95	.05

a. Dependent Variable: DA

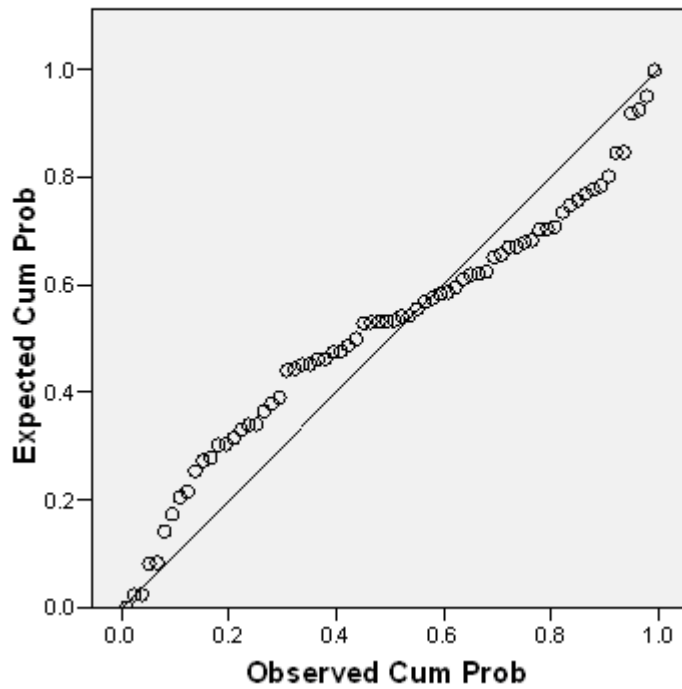
Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	-1.4595	.2240	-.7352	.44561	70
Std. Predicted Value	-1.626	2.153	.000	1.000	70
Standard Error of Predicted Value	.167	.371	.228	.053	70
Adjusted Predicted Value	-1.5561	.1514	-.7433	.45162	70
Residual	-4.26295	2.50838	.00000	.84940	70
Std. Residual	-4.871	2.866	.000	.971	70
Stud. Residual	-4.963	3.091	.004	1.006	70
Deleted Residual	-4.42493	2.91737	.00813	.91397	70
Stud. Deleted Residual	-6.249	3.321	-.012	1.119	70
Mahal. Distance	1.540	11.433	3.943	2.454	70
Cook's Distance	.000	.312	.015	.044	70
Centered Leverage Value	.022	.166	.057	.036	70

a. Dependent Variable: DA

Charts

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual
Dependent Variable: DA



Scatterplot
Dependent Variable: DA

