Volume 11 No. 2 Oktober 2017

ISSN 2087 9261

Jurnal Akuntansi

FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS BOROBUDUR

- *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Cakung Satu)*
  Amsiana Bara dan Lintas Parlindungan
- *Analisis Perbedaan Perhitungan Laba Bersih dan Ekuitas Sebelum dan Sesudah Penerapab IFRS pada PT. Unilever Indonesia, Tbk*
  Yuli Widyaningrum dan Irsan Anshari
- *Analisis Pengaruh Good Corporate Governance (Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen) dan Pengungkapan Corporate Sosial Responsibility Terhadap Kinerja Keuangan (Studi Kasus Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014)*
  Loke Fristanto dan Yolanda
- *Peran Audit Internal dan Komite AUdit Terhadap Pencapaian Tujuan Corporate Governance Pada PT. Telekomunikasi Indonesia, Tbk*
  Devi Atika Sari dan Suhikmat
- *Pengaruh Rotasi Audit dan Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit dengan Metode Akrual Diskresioner Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia*
  Dian Sisca Lesmanawati dan Sumarni
- *Pengaruh Profibilitas, Likuiditas dan Ukuran Perusahaan Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kasus Pada Perusahaan Tekstil dan Garment yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*
  Elis Kurniawati dan Wahyu Murti
- *Pengaruh Rasio Camel Terhadap Waktu Audit Laporan Keuangan Pada Perusahaan Perbankan (Studi Kasus Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar dalam Indeks Investor 33, Tahun 2008-2016*
  Indera dan Arni Kurniati
- *The Control Of Raw Material Supply With The Method Of Economic Order Quantity On Herbal Food And Beverages*
  Hendrawati (Azzahra University)

Jl. Raya Kalimalang No. 1 Jakarta Timur Telp. 021-8613868 Fax. 021-8613868
www.borobudur.ac.id

PENGARUH ROTASI AUDIT DAN AUDIT TENURE TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN METODE AKRUAL DISKRESIONER PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA

Oleh : Dian Sisca Lesmanawati dan Sumarni

Abstract

The data used in this research are secondary data collected from Indonesia Stock Exchange and Study in Manufacturing Company. The method of data processing using Multiple Linear Regression Test with the help of Eviews version 8.0 analysis tool. Testing statistics in this study using Hypothesis Testing.

The results showed that simultaneously variable Audit Rotation, Audit Tenure have a significant effect on audit quality. Partially indicates that Audit Rotation in analysis 1: Audit Rotation variable has significant effect on Audit Quality, while in analysis 2: Tenure Audit variable has a significant effect on Audit Quality and in analysis 3, all variables (Audit and Audit Audit have significant effect on Quality Audit).

Keywords: *audit rotation, audit tenure, audit quality, discretionary accruals*

1. PENDAHULUAN

Sehubungan dengan rotasi KAP dan auditor, melalui Peraturan Mentri Keuangan (PMK) Nomor 17/PMK.01/2008, tertuang pengaturan masa kerjasama antara KAP dan Auditor terhadap Auditee (Suparlan dan Andayani, 2010:2). PMK tersebut mengatur pembatasan perikatan dengan mewajibkan adanya rotasi KAP maupun rotasi akutan publik yakni enam tahun buku berturut-turut untuk KAP dan tiga tahun buku berturut-turut untuk Akuntan Publik. Jangka waktu pelaksanaan audit oleh auditor independen pada klien yang sama akan berpotensi menciptakan kedekatan antara auditor dengan manajemen auditee. Kedekatan ini diyakini akan berdampak terhadap independensi, serta dapat mengurangi keandalan dan kualitas audit sehingga berkontribusi bagi terjadinya skandal-skandal atas dasar maksud untuk menguji keberlakuan teori etika yang mendasari etika profesi akuntan sebagai salah satu kriteria kualitas audit, maka tujuan penelitian ini adalah bermaksud menjelaskan pengaruh rotasi audit dan audit *tenure* terhadap kualitas audit. Dijelaskan pada SA seksi 220 berbunyi "dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor." Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Maka dari itu auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen. Oleh karena itu independensi sering dikaitkan dengan hubungan antara klien – auditor yang merupakan hubungan negatif. Ini menunjukkan bahwa pengamatan rotasi auditor bisa meningkatkan independensi auditor dan memberikan para auditor insentif yang lebih besar untuk menolak tekanan-tekanan manajemen.

Berdasarkan hasil perhitungan akrual diskresioner menggunakan model Jones yang dimodifikasi, bahwa terdapat indikasi manajemen laba pada perusahaan sampel. Hal ini ditandai dengan akrual diskresioner yang

bernilai positif dan negatif. Hal ini menandakan adanya upaya dari manajemen untuk menaikan atau menurunkan angka laba dengan memanfaatkan akrual.

Pada tahun 2012, 73 perusahaan memiliki nilai total akrual positif, dan 59 perusahaan total akrual yang negatif dan dengan angka pertumbuhan 80,8%. Pada tahun 2013, 79 perusahaan memiliki nilai total akrual yang negatif, dan sisanya 57 perusahaan memiliki nilai total akrual yang positf dengan angka pertumbuhan 138,6%, dibandingkan dengan tahun 2012 lebih banyak perusahaan yang mempunyai total akrual yang positif. Lalu pada tahun 2014, 67 perusahaan mempunyai nilai total akrual yang positif, dan sisanya 74 perusahaan mempunyai total akrual yang negatif dengan angka pertumbuhan 110,4%. Kemudian pada tahun 2015, 84 perusahaan lebih banyak memiliki nilai total akrual negatif, dan 59 perusahaan mempunyai nilai total akrual yang positif dengan angka pertumbuhan 142,4%. Dan pada tahun 2016 sebanyak 68 perusahaan mempunyai total akrual yang positif, dan 76 perusahaan mempunyai total akrual yang negatif dengan pertumbuhan 111,8%. Nilai total akrual yang bernilai negatif disebabkan karena angka laba bersih lebih kecil dibandingkan arus kas operasi. Upaya semacam ini disebut *income decreasing management*. Sedangkan, nilai total akrual yang bernilai positif disebabkan karena angka laba bersih lebih besar dibandingkan arus kas operasi di sebut *income incresing management.*

Kemudian total akrual non diskresioner, pada tahun 2012 sampai dengan 2016 lebih banyak bernilai negatif dibandingkan positif. Pada tahun 2012 hanya 47 perusahaan mempunyai nilai non akrual diskresioner yang positif, sedangkan negatif nya sebanyak 85 perusahaan dengan angka pertumbuhan 180,9%. Pada tahun 2013, 82 perusahaan bernilai negatif, dan 54 perusahaan bernilai positif dengan angka pertumbuhan 151,9%. Kemudian pada tahun 2014 masih tetap rendah bernilai positif hanya 56 perusahaan, dan 85 perusahaan bernilai negatif dengan pertumbuhan 151,8%. Selanjutnya pada tahun 2015 hanya 64 perusahaan yang bernilai positif dan 64 perusahaan bernilai negatif untuk pertumbuhannya 123,4%. Dan pada tahun 2016 untuk banyaknya perusahaan yang bernilai positif 74 perusahaan, sebanyak 70 perusahaan yang akrual non diskresionernya negatif dengan angka pertumbuhan 94,6%. Kemungkinan yang dapat menjelaskan hal tersebut adalah, untuk non akrual diskresioner negatif manajer mencoba menunda pengakuan pendapatan agar pada tahun selanjutnya akrual non diskresioner positif dan pendapatan meningkat.

2. LANDASAN TEORI

Rotasi Audit

Rotasi audit pertama kali diperkenalkan pada tahun 1976 (Hoyle, dalam Mostafa dan Hussien, 2010). Rotasi audit menunjukkan pergantian auditor maupun KAP setelah melakukan perikatan dengan klien yang sama untuk waktu tertentu. Rotasi audit berhubungan erat dengan *tenure* audit.

Untuk melindungi indepedensi Akuntan Publik maka di beberapa Negara diterapkan peraturan tentang rotasi Akuntan Publik seperti di Amerika Serikat. Di Amerika, kewajiban rotasi Akuntan Publik diatur dalam *Sarbanes-Oxley Act*. Peraturan ini mewajibkan agar akuntan publik yang mengaudit semua perusahaan publik di rotasi setiap 7 (tujuh) tahun sekali.

Di Indonesia juga diberlakukan Peraturan Menteri Keuangan mengatur mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik maupun KAP. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 4 (empat) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan KAP dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa

audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

Peraturan mengenai rotasi audit akuntan publik dan KAP pertama kali diberlakukan sejak tahun 2002 melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomo 423/KMK.06/2002 yang dirubah dengan KMK Nomor 359/KMK/06/2004 tentang Jasa Akuntan Publik merupakan KMK yang banyak mengundang perhatian dan pro-kontra dari para akuntan praktisi.

Pada prakteknya peraturan mengenai rotasi Akuntan Publik dan KAP menjadi tidak efektif, bahkan hanya merupakan peraturan belaka (rotasi semu). Hal ini disebabkan karena adanya peraturan berikutnya, yaitu peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

Audit *Tenure*

Myers *et al*. menyatakan bahwa audit *tenure* adalah jumlah tahun auditor tinggal bekerja dalam sebuah perusahaan (klien). *Tenure* (masa penugasan) suatu KAP ditentukan oleh manajemen dari klien. Klien dapat melakukan rotasi KAP baik secara sukarela *(voluntary)* ataupun disebabkan karena ada sesuatu yang mewajibkan *(mandatory).*

Audit *tenure* adalah lamanya hubungan auditor dengan klien yang diatur dengan jumlah tahun (Juniadi dan Jugiyanto, 2010). Audit *tenure* dikaitkan dengan dua kontrak yakni keahlian auditor dan insentif ekonomi. Audit *tenure* dikaitkan dengan keahlian auditor yang dimiliki. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien dan risiko. Selain itu audit *tenure* terkait dengan kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien. Semakin tinggi kualitas auditor maka perikatan akan diperpanjang. Kedua, audit *tenure* dapat menciptakan insentif ekonomi bagi auditor sehingga menjadi kurang mandiri. Adanya hubungan antara auditor dengan klien dalam jangka waktu yang lama dikhawatirkan akan menimbulkan hilangnya independensi auditor. Hilangnya independensi dapat dilihat dari semakin sulitnya auditor untuk memberikan opini audit *going concern*.

Dengan ditetapkannya peraturan yang mewajibkan rotasi audit, banyak KAP yang melakukan perubahan komposisi partner audit untuk mensiasati kewajiban melakukan rotasi. Siregar *et al*. (2009) menentukan bahwa sebagian besar rotasi yang terjadi setelah tahun 2003 adalah rotasi semu. Rotasi semu terjadi jika perubahan nama KAP dengan cara mengubah komposisi partner audit seolah-olah telah terjadi rotasi, padahal KAP-nya tidak berubah. Sedangkan rotasi riil terjadi jika pergantian KAP yang mengaudit suatu perusahaan bukan hanya perubahan komposisi partner tetapi perubahan nama KAP. Hal ini membuat *tenure* KAP terbagi menjadi *tenure* semu dan *tenure* riil.

Terdapat beberapa penelitian yang menyatakan bahwa kualitas audit berhubungan positif dan negatif terhadap kualitas audit. Dengan adanya hubungan ini, *tenure* memiliki bentuk hubungan kuadratik. Artinya, dalam pemberian jasa audit terdapat titik optimal. *Tenure* dapat berhubungan positif (negatif) dengan kualitas audit sebelum mencapai titik optimal. Dan setelah mencapai titik optimal, *tenure* dapat berhubungan negatif (positif) dengan kualitas audit (Fitriany, 2011).

Menurut Deis dan Giroux menjelaskan bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Maka dengan meningkatnya kompetensi audit maka dengan semakin lamanya penugasan audit maka kualitas audit semakin meningkat.

Menurut Tuanakotta (2014, p11), Auditor berpengalaman adalah seorang (baik internal maupun eksternal bagi KAP tersebut) yang mempunyai pengalaman audit dan pemahaman yang memadai.

Kualitas Audit

Kualitas audit dapat diartikan sebagai bagus tidaknya suatu pemeriksaan yang telah dilakukan oleh auditor. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Standar pengauditan mencakup mutu professional, auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit.

Audit quality oleh Kane dan Velury (2005) dalam Simanjuntak (2008), didefinisikan sebagai tingkat kemampuan kantor akuntan dalam memahami bisnis klien. Banyak faktor yang memainkan peran tingkat kemampuan tersebut seperti nilai akuntansi yang dapat menggambarkan keadaan ekonomi perusahaan, termasuk fleksibilitas penggunaan dari g*enerally accepted accounting principles* (GAAP) sebagai suatu aturan standar, kemampuan bersaing secara kompetitif yang digambarkan pada laporan keuangan dan hubungannya dengan risiko bisnis, dan lain sebagainya.

Audit sebagai suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan.

Audit sendiri dalam arti luas didefinisikan sebagai suatu proses sistimatis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasil kepada para pengguna yang berkepentingan (Taylor dan Glezen) dalam Simanjuntak (2008).

Akrual Diskresioner

Adanya distorsi akuntansi adalah menggunakan manajemen laba yang diukur dari kualitas laba, sehingga seringkali pihak manajemen menggunakan kualitas laba untuk mengambil keputusan di masa yang akan datang. Manajemen laba menurut Scott (2009) adalah pilihan oleh manajer dalam menentukan kebijakan akuntansi yang digunakan untuk mencapai tujuan tertentu, hal ini berarti manajemen laba merupakan keputusan dari manajer untuk memilih kebijakan akuntansi tertentu yang dianggap bisa mencapai tujuan yang diinginkan, baik itu untuk meningkatkan laba atau mengurangi tingkat kerugian yang dilaporkan. Beberapa penelitian juga menggunakan beberapa dimensi untuk memproksikan kualitas laba, diantaranya adalah ; Ali et al. (2007) membagi kualitas laba menjadi kualitas akrual (quality of*accruals*), nilai prediksi (*predictive value*), persistensi laba (*earnings persistency*) dan koefisien respon laba (ERC). Kim *et al.* (2002) dalam Siregar (2011) mengukur kualitas audit dengan menggunakan pendekatan kualitas laba. Semakin tinggi kualitas laba perusahaan berarti kualitas audit semakin tinggi begitu juga sebaliknya. Dengan akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan adanya kecurangan akuntansi atau manajemen laba. Kualitas audit diukur dengan besaran akrual diskresioner, menurut Myers *et al.* hanya memproksikan kualitas laba dengan nilai absolut diskresioner (*discretionary accruals*) dengan dugaan hubungan nilai absolut akrual diskresioner dengan kualitas laba berbanding terbalik. Dalam penelitian ini menggunakan satu ukuran yang menentukan kualitas dari laba sebagai proksi kualitas audit yaitu netralitas.

3. METODE PENELITIAN

Variabel dan Operasional Variabel

Definisi operasional variabel adalah pengertian variabel (yang diungkap dalam definisi konsep) tersebut, secara operasional, secara praktik, secara nyata dalam lingkup obyek penelitian / obyek yang diteliti. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel bebas dan variabel terikat.

1. Variabel Bebas (Independent Variable)

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi, yang menyebabkan timbulnya atau berubahnya variabel terikat. Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah rotasi audit dan audit *tenure*.

2. Variabel Terikat (Dependent Variable)

Variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi karena adanya variabel bebas, yang menjadi akibat perubahan atau timbulnya variabel independen. Variabel terikat yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang dihasilkan dari metode akrual diskresioner modified Jones (1991). Kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk menemukan dan mengungkapkan kesalahan atau kekeliruan yang terdapat pada sistem akuntansi klien. Model-model berikut merupakan cara untuk mendekomposisi total akrual menjadi komponen diskresioner dan non diskresioner: a. Menghitung total akrual perusahaan

Pengukuran akrual diskresioner dilakukan dengan cara menghitung jumlah selisih antara laba bersih sebelum pos luar biasa, didkontinyu operasional (EARN) dengan arus kas bersih dari kegiatan operasional (CFO).

a. Menghitung non-akrual diskresioner
   Untuk mendapatkan total non akrual diskresioner, peneliti menggunakan model accruals dari Jones (1991).
b. Menghitung akrual diskresioner
   Akrual diskresioner dapat dihitung setelah kita memperoleh nilai toal akrual perusahaan (TACC) dan nilai akrual non diskresioner (NDAC).

Tabel 3.1 Variabel dan Operasional Variabel

No	Variabel Penelitian	Konsep Variabel	Indikator	Skala
1	Kualitas Audit (Y)	Kemampuan auditor untuk menemukan dan mengungkapkan kesalah atau kekeliruan yang terdapat pada sistem akuntansi klien.	Modifield Jones, 1991	Nominal
du2	Rotasi Audit (X1)	Pergantian kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan, setelah melakukan perikatan dengan klien yang sama untuk waktu tertentu.	1 jika perubahan melakukan rotasi dan 0 jika tidak melakukan rotasi	Dummy
3	Audit Tenure (X2)	Lamanya waktu hubungan auditor dengan klien	Tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya	Ordinal

Analisis Data

Sebelum pengujian hipotesis dilakukan, harus terlebih dahulu melalui uji asumsi klasik. Pengujian ini dilakukan untuk memperoleh parameter yang valid dan handal. Oleh karena itu, diperlukan pengujian dan pembersihan terhadap pelanggaran asumsi dasar jika memang terjadi. Penguji-penguji asumsi dasar klasik regresi terdiri dari Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas dan Uji Autokorelasi.

Menurut (Duwi Priyatno, 2012:143) Uji asumsi klasik bertujuan untuk memperoleh apakah model regresi yang diperoleh dapat

menghasilkan estimator linier yang baik dan dapat dipercaya.

Dalam sebuah penelitian, ketersediaan data (data availability) untuk mewakili variabel yang kita gunakan merupakan suatu permasalahan yang sering kita jumpai dalam sebuah penelitian. Sebelum melakukan pengolahan data, harus menentukan variabel independen dan dependen yang diinginkan. Teknik pengolahan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan regresi linier berganda.

4. HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Analisis Deskriptif

Penelitian ini menggunakan data dari laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang telah di audit tahun 2012 sampai dengan 2016**.** Sampel yang digunakan terdiri dari 35 (tiga puluh lima) perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Perusahaan yang diteliti adalah perusahaan yang menyajikan laporan keuangan yang memenuhi kriteria peneliti secara lengkap dan rutin selama 5 tahun serta telah diaudit dan dipublikasikan selama tahun pengamatan (2012-2016).

Tabel 4.1 Hasil Statistik Deskriptif

	Kualitas Audi	Rotasi KAP	Audit Tenure KAP
Mean	0.064415	0.470000	1.777143
Maximum	0.163170	1.000000	4.000000
Minimum	-0.162960	0.000000	1.000000
Std. Dev.	0.055353	0.450287	0.885089

Sumber : Data diolah eviews 8

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan variabel-variabel dalam penelitian yang akan memberikan gambaran umum dari tiap variabel penelitian. Dari penelitian selama 5 tahun dengan periode tahun 2012-2016 terdapat sampel 35 perusahaan. Dari tabel 4.1 dapat dilihat nilai minimum - 0.162960, maksimum 0.163170 dan rata-rata variabel kualitas audit sebesar 0.064415 menunjukkan bahwa manajemen laba yang dilakukan sekitar 6% dari total asset, dengan standar deviasi sebesar 0.055353.

Rotasi audit Kantor Akuntan Publik memiliki nilai minimum 0.000000 dan maksimum 1.000000 serta rata-rata 0.470000 artinya rata – rata perusahaan sampel penelitian ini memiliki rotasi audit dengan KAP yang sama hanya 1 tahun 5 bulan 64 hari (0,47 x 12bulan) saja, dan pada tabel 4.1 di lihat bahwa rata-rata rotasi audit perusahaan melakukan rotasi kantor akuntan publik sebesar 0.470000 artinya 47% perusahaan yang di observasikan patuh pada regulator pemerintah, dengan standar deviasi 0.450287. Sedangkan *tenur*e audit Kantor Akuntan Publik memiliki nilai minimum dan maksimum 4 serta rata-rata 1,77 artinya rata-rata perusahaan sampel penelitian ini memiliki kerja sama dengan KAP yang sama 1 tahun 9 bulan 24 hari (0,77 x 12bulan) sampai 4 tahun saja, dengan standar deviasi 0.885089.

4.2 Pengujian Asumsi Klasik

Pengujian yang dilakukan meliputi; autokorelasi, multikolinearitas, heterokedastisitas (Gujarati, 2010). Dari Uji tersebut dapat diketahui apakah model yang diapakai tersebut relevan atau tidak.

Pengujian penyimpangan asumsi-asumsi klasik tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

Uji Normalitas Data

Pengujian normalitas adalah pengujian tentang kenormalan distribusi data.Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi dependen variabel dan independen variabel ataupun keduanya mempunyai distribusi yang normal atau tidak. Untuk menguji dengan lebih akurat, diperlukan alat analisis dan Eviews menggunakan uji Jarque – Bera. Uji ini mengukur perbedaan skewness dan kurtosis data dan dibandingkan dengan apabila datanya bersifat normal. Lebih mudah bila melihat koefisien Jarque-Bera dan Probabilitasnya. Kedua angka ini bersifat saling mendukung.

-Bila nilai J-B tidak signifikan (lebih kecil dari X^2 tabel) maka data berdistribusi normal.

-Bila probabilitas lebih besar dari 5% (0,05) maka data berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Masalah multikolinearitas dengan uji korelasi parsial antar variabel independen dapat dilihat dengan nilai korelasi antar variabel. Jika koefisen korelasi lebih dari 0.80, dapat disimpulkan terdapat multikolinearitas pada model. Sebaliknya jika nilai koefisien korelasi lebih kecil dari 0,80 maka diduga model tidak mengandung masalah multikolinearitas.

Tabel 4.2 Hasil Matrix Correlation

	Y	X1	X2
Kualitas Audit (Y)	1.000000	-0.157888	-0.048446
Rotasi Audit (X1)	-0.157888	1.000000	-0.549125
Audit Tenure (X2)	-0.048446	-0.549125	1.000000

Sumber :Data diolah eviews 8

Tabel 4.2 Terlihat bahwa nilai korelasi antar variable independen tidak lebih dari 0,80. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat masalah multikolinearitas pada model regresi tersebut.

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Dalam penelitian ini menggunakan uji white untuk mengidentifikasi masalah heterokedastisitas ini. Hasil uji white dengan bantuan software eviews 8.0 adalah sebagai berikut :

Tabel 4.3 Hasil Uji Heterokedastisitas

Heteroskedasticity Test: White

F-statistic	0.138061	Prob. F(2,172)	0.8711
Obs*R-squared	0.280488	Prob. Chi-Square(2)	**0.8691**
Scaled explained SS	0.359276	Prob. Chi-Square(2)	0.8356

Sumber :Data diolah eviews 8

Berdasarkan hasil pengujian pada table 4.3, dapat dilihat sebagai berikut : Nilai prob. chi-square sebesar 0.8691 > 0.05. Maka dapat disimpulkan bahwa nilai yang diperoleh lebih besar dari 0.05. Dengan demikian hasil regresi tidak mengandung masalah heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Autokorelasi adalah keadaan dimana terjadinya korelasi dari residual untuk pengamatan satu dengan pengamatan yang lain yang disusun menurut runtun waktu. Model regresi yang baik mensyaratkan tidak adanya masalah auto korelasi. Untuk mendeteksi ada tidaknya auto korelasi adalah dengan menggunakan metode uji Durbin-Watson (DW test).

Berikut hasil pengujian yang telah dilakukan penulis untuk mendeteksi ada tidaknya auto korelasi :

Tabel 4.4 Uji Durbin – Watson (DW Test)

Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test:

F-statistic	2.500885	Prob. F(2,171)	0.085(
Obs*R-squared	4.178448	Prob. Chi-Square(2)	**0.123**

Sumber: Data diolah eviews 8

Berdasarkan tabel 4.4 diatas, bahwa Uji Durbin-Watson (DW Test) dengan metode Uji Correlation LM Test dengan menggunakan Lag 2 diperoleh nilai Prob.Chi-square (2) sebesar 0.1238.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi karena Prob.Chi-square lebih besar dari alfa (0.1238 > α = 0.05).

4.3 Uji Hipotesis

Uji Regresi Simultan (Uji F)

Uji F-statistik digunakan untuk mengetahui hubungan antara variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen. Menurut (Gujarati, 2010) "Jika niali Prob F < 0.05 berarti variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen".

Hasil perhitungan pada tabel 4.7 yang didapat adalah prob (F-statistic) sebesar **0.010264 < α 0.05** yang berarti positif dan signifikan, menunjukan bahwa variable Rotasi KAP, dan Audit *Tenure* KAP perusahaan selama 5 (lima) tahun secara simultan mempunyai pengaruh terhadap Kualitas Audit.

Uji Regresi Parsial (Uji t)

Uji-t bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen yang terdiri dari rotasi audit KAP dan *tenure* audit KAP terhadap kualitas audit secara parsial. Uji-t dilakukan dengan cara membandingkan antara t-tabel dengan t-hitung.

1. Rotasi Audit KAP terhadap Kualitas Audit

Rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit dengan nilai *t-statistic* sebesar -2.964252 dan nilai probabilitasnya sebesar 0.0035, dengan demikian nilai probabilitas < α 0,05. Hasil penelitian ini menyatakan secara parsial bahwa rotasi KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur.

2. Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit

Audit *tenure* KAP berpengaruh terhadap kualitas audit dengan nilai *t-statistic* sebesar -2.292868 dan nilai probabilitasnya sebesar 0.0231, dengan demikian nilai probabilitas < α 0,05. Hasil penelitian ini menyatakan secara parsial bahwa *tenure* audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur.

Koefisien Determinasi (R Square)

Koefisien determinasi dipergunakan untuk mengetahui besarnya konstribusi antara variabel X terhadap naik atau turunya variabel Y.

Berdasarkan table 4.7, nilai R Square adalah **0.801853** X **100%** = **80,18%.** Angka tersebut menunjukan bahwa kontribusi pengaruh rotasi KAP, dan audit *tenure* KAP terhadap kualitas audit sebesar **80,18**%. Sedangkan sisanya **19,82%** merupakan pengaruh dari faktor lain diluar penelitian.

Regresi Linier Berganda

Menurut Riduan dan Engkus A. Kuncoro (2007) regresi adalah suatu proses memperkirakan secara sistematis tentang apa yang paling mungkin terjadi dimasa yang akan datang berdasarkan informasi masa lalu dan sekarang yang dimiliki agar kesalahanya dapat diperkecil. Berdasarkan data diatas maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

Y = 0.034569 – 0.030675RotasiKAP – 0.012135TenureKAP

Berdasarkan persamaan regresi diatas dapat diambil kesimpulan bahwa:

1. Konstanta (a)
   Ini berarti jika variable rotasi KAP dan *tenure* KAP memilik nilai nol (0) atau tetap maka nilai variable kualitas audit meningkat sebesar 0.034569.
2. Rotasi KAP (X_1) terhadap Kualitas Audit (Y) dengan pengukuran akrual diskresioner.
   Nilai koefisien Rotasi KAP untuk variabel X_1 sebesar -0.030675. Hal ini mengandung arti bahwa setiap kenaikan Rotasi KAP 1 (satu) maka variabel Kualitas Audit (Y) akan turun sebesar -0.030675 dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lain dari model regresi adalah tetap.
3. Audit *Tenure* KAP (X_2) terhadap Kualitas Audit (Y) dengan pengukuran akrual diskresioner.
   Nilai koefisien Audit Tenure KAP (X_2) sebesar -0.012135, hal ini mengandung arti bahwa setiap kenaikan Audit *Tenure* KAP 1 (satu) maka variabel Kualitas Audit (Y) akan turun sebesar -0.012135 dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lain dari model regresi adalah tetap.

4.4 Pembahasan

1. Rotasi Audit Kantor Akuntan Publik, Audit *Tenure* Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kualitas audit dengan menggunakan pengukuran akrual diskresioner.
   Hasil perhitungan pada tabel 4.7 yang didapat adalah prob (F-statistic) sebesar 0.010264 < α 0.05 yang berarti positif dan signifikan, menunjukan bahwa variable Rotasi KAP, dan Audit *Tenure* KAP perusahaan selama 5 (lima) tahun secara simultan mempunyai pengaruh terhadap Kualitas Audit.

2. Rotasi audit Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kualitas audit dengan menggunakan pengukuran akrual diskresioner.
   Pada tabel 4.7 pengujian terhadap variabel rotasi kantor akuntan publik diperoleh bahwa variabel rotasi akuntan publik berpengaruh negatif terhadap kualitas audit *proxy* akrual diskresioner dengan nilai *t-statistic* sebesar -2.964252 dan nilai signifikansi sebesar 0.0035 yang artinya hipotesis diterima hal ini di dukung oleh penelitian Nurul Fitri Nadia (2015) dan Fierdha, dkk (2014-2015).

3. Audit *Tenure* Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kualitas audit dengan menggunakan pengukuran akrual diskresioner.
   Pada tabel 4.7 hipotesis yang diajukan memprediksi *tenure* KAP berpengaruh terhadap kualitas audit *proxy* akrual diskresioner. Secara operasional, kualitas audit diukur dengan akrual diskresioner. Akrual diskresioner yang tinggi mengindikasikan kualitas audit yang rendah. Jadi diekspektasi akrual diskresioner berhubungan negatif dengan *tenure* KAP. Hasil dari pengujian diperoleh bahwa nilai *t-statistic* sebesar -2.292868 dan nilai signifikansi sebesar 0.0231. Maka hipotesis yang diajukan secara statistik didukung sehingga kesimpulannya adalah *tenure* KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, pengaruh yang negatif mengindikasikan bahwa semakin lama sebuah KAP melakukan perikatan pemberian jasa audit terhadap perusahaan maka semakin rendah akrual diskresioner. Akrual diskresioner yang rendah mengindikasikan kualitas audit yang tinggi. Hal ini di dukung oleh penelitian Fitriany, dkk (2015).

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Bahwa setelah dilakukan uji asumsi klasik, maka dapat disimpulkan keterkaitan tiap-tiap variabel independen terhadap variabel dependen sebagai berikut :

- Rotasi kantor akuntan publik, dan auditor *tenure* kantor akuntan publik bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil ini sependapat dengan perumusan hipotesis yang diajukan. Hasil perhitungan pada tabel 4.7 yang didapat adalah prob (F-statistic) sebesar 0.010264 < α 0.05 yang berarti positif dan signifikan, menunjukan bahwa variable Rotasi KAP, dan Audit *Tenure* KAP perusahaan selama 5 (lima) tahun secara simultan mempunyai pengaruh terhadap Kualitas Audit.
- Rotasi kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap akrual diskresioner. Dengan nilai *t-statistic* sebesar -2.964252 dan nilai signifikansi sebesar 0.0035, sehingga perusahaan yang melakukan rotasi kantor akuntan publik mempunyai akrual diskresioner yang rendah. Akrual diskresioner yang rendah mengindikasikan kualitas audit yang tinggi. Jadi adanya rotasi kantor akuntan publik dapat meningkatkan kualitas audit, atau adanya rotasi kantor akuntan publik tidak akan memberikan kesempatan untuk manajemen meningkatkan akrual diskresioner.
- *Tenure* kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap akrual diskresioner. Dengan nilai *t-statistic* sebesar -2.292868 dan nilai signifikansi sebesar 0.0231, artinya semakin lama sebuah kantor akuntan publik mengaudit sebuah perusahaan maka akan semakin rendah akrual diskresioner. Akrual diskresioner yang rendah mengindikasikan kualitas audit yang tinggi.

5.2 Saran

Sejumlah saran yang perlu dilakukan untuk meningkatkan penelitian ini, sebagai berikut :

1. Bagi Manajemen Perusahaan.
   Penelitian ini dapat menjadi wacana dan referensi bagi penentu kebijakan-kebijakan perusahaan serta dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan oleh manajemen perusahaan.
2. Bagi Akademik.
   Penelitian ini di harapkan dapat menambah pengetahuan dan pemahaman serta dapat dijadikan referensi pengetahuan, bahan diskusi, dan bahan kajian lanjut bagi pembaca tentang masalah yang berkaitan dengan

kualitas audit dengan melihat dari variable rotasi audit dan audit *tenure*.

3. Bagi Peneliti Selanjutnya
   - Terkait dengan proksi kualitas audit, penelitian selanjutnya mungkin dapat menggunakan beberapa proksi untuk kualitas audit.
   - Penelitian ini hanya dilakukan pada periode setelah rotasi wajib, peneliti selanjutnya dapat dilakukan dengan cara membandingkan kualitas audit sebelum dan setelah peraturan terkait rotasi KAP dan partner audit.
   - Penelitian ini hanya mengambil sampel dengan dipersempit yaitu industri manufaktur, penelitian selanjutnya mungkin bisa mengambil sampel industri lainnya seperti perbankan atau perdagangan.
   - Penelitian ini hanya menggunakan subyek penelitian KAP, penelitian berikutnya dapat dilakukan dengan mengambil subyek auditor.
   - Untuk peneliti selanjutnya juga dapat menambahkan beberapa variabel seperti *fee* audit, spesialis industri dan komitee audit.

DAFTAR PUSTAKA

American Accounting Association. (2000). *AAA Financial Accounting Standard Committee*.

Arens, Alvin A., Elder, Randal J., & Beasley, Mark S. (2014*). Auditing & Jasa Assurance Pendekatan terintegraasi Ed. 15 Jilid 1*. Jakarta: Erlangga.

Dechow, P.M., R.G. Sloan., dan A.P. Sweeney. (1995). *Detecting Earnings Management*. The Accounting Review.

Nadia, Nurul Fitri. (2015*). Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP dan Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Akuntansi Bisnis Vol. 13 No. 26 Maret 2015.

Fitriany. (2011). *Analisis Komprehensif Pengaruh Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit*. Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Disertasi, Universitas Indonesia.

I Made Mertha dan Ni Made Dewi Febriyanti (2014). *Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Ukuran KAP Pada Kualitas Audit*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali. ISSN: 2302-8556 E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 7.2 (2014): 503-518.

Sawitri Dwi P, Siska Nurhayati (2015). *Pengaruh Rotasi KAP, Audit Tenure, dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Malang.

Fierdha., Gunawan, Hendra., dan Purnamasari, Pupung. (2014). *pengaruh audit rotation dan audit tenure terhadap kualitas audit dengan fee audit sebagai variabel pemoderasi (studi pada manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2012-2014)*. Prosiding Ilmu Ekonomi: Universitas Islam Bandung.

Gietzmann, M.B., dan Sen, P.K. (2002). *Improving auditor independence through selective mandatory rotation*.

Harahap, Sofyan Safri. (2011). *Teori Akuntansi Ed. Revisi* 2011. Jakarta: Rajawali Pers.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

Jones, J.J. (1991). *Earnings Management During Import Relief Investigations*. Journal of Accounting Research.

Kartikasari, Dinda Ayu. (2014). *Pengaruh Tenure dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit dengan beberapa pengukuran Discretionary Accruals*. Universitas Indonesia.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2002). *BAPEPAM No. Kep-20/PM/2002 tanggal 12 Nopember 2002 serta SK*

Menteri Keuangan No. 423/KMK-06/2002 tentang Akuntan Publik. Peraturan Menteri Keuangan.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2002). *SK Menteri Keuangan No. 359/KMK.06/2003 tentang perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002*.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2008). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Akuntan Publik.* Peraturan Menteri Keuangan.

KMK No. 423/KMK.06/2002 *tentang Jasa Akuntan Publik*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol. 8 No. 1 Juni 2011.

Siregar, Sylvia Veronica., Fitriany., Wibowo, Arie. Dan Anggraita, Viska. (2011). *Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi atas Kebijakan Menteri Keuangan.*

Scott, William R. (2009). *Financial Accounting Theory Fourth Edition*. Prentice Hall.

Sulistyanto, H. Sri. (2014). *Manajemen Laba : Teori dan Model Empiris*. Jakarta : PT Grasindo.

Yolanda, Cicih Ratnasih, dan Wahyu Murti. (2016), *Buku Pedoman Penulisan Skripsi*, Borobudur University, Jakarta.