

**PENGARUH MASA PERIKATAN AUDIT DAN
UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT**
(Studi Empiris Pada Perusahaan *Go Public* Yang Terdaftar Di
BEI Tahun 2010 Kecuali Perusahaan Jasa Dan Keuangan)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh:

KLAUDIA XARY PERMANA
C2C 008 075

JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG

2012

**PENGARUH MASA PERIKATAN AUDIT DAN
UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT**
(Studi Empiris Pada Perusahaan *Go Public* Yang Terdaftar Di
BEI Tahun 2010 Kecuali Perusahaan Jasa Dan Keuangan)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh:

KLAUDIA XARY PERMANA
C2C 008 075

JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG

2012

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Klaudia Xary Permana
Nomor Induk Mahasiswa : C2C008075
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH MASA PERIKATAN AUDIT DAN
UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi Empiris Pada Perusahaan *Go Public* Yang
Terdaftar Di BEI Tahun 2010 Kecuali Perusahaan
Jasa Dan Keuangan)**
Dosen Pembimbing : Dr. H. Sugeng Pamudji, M.Si., Akt.

Semarang, 9 Maret 2012

Dosen Pembimbing,

(Dr. H. Sugeng Pamudji, M.Si., Akt.)

NIP. 194901241980011001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Klaudia Xary Permana

Nomor Induk Mahasiswa : C2C008075

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH MASA PERIKATAN AUDIT DAN
UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi Empiris Pada Perusahaan *Go Public* Yang
Terdaftar Di BEI Tahun 2010 Kecuali Perusahaan
Jasa Dan Keuangan)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 20 Maret 2012

Tim Penguji

1. Dr. H. Sugeng Pamudji, M.Si., Akt. (.....)
2. Dr. H. Raharja, M.Si., Akt. (.....)
3. Dul Muid, S.E., M.Si., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Klaudia Xary Permana, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Pengaruh Masa Perikatan Audit dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Go Public Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2010 Kecuali Perusahaan Jasa Dan Keuangan), adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau symbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 9 Maret 2012

Yang membuat pernyataan,

(Klaudia Xary Permana)

NIM: C2C008075

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“Life isn’t about waiting for the storm to pass. It’s learning to dance in the rain.”

“Jadilah dirimu, sebaik-baik dirimu sendiri.”

Skripsi ini penulis persembahkan kepada:

1. Kedua orang tua penulis yang selalu memberikan kasih sayang serta dukungan moral dan material untuk penyusunan skripsi ini.
2. Kedua kakakku (Edry dan Very), kakak-kakak yang luar biasa yang selalu memotivasi penulis dalam menyusun skripsi.
3. Sahabat-sahabatku: Indah, Tyak, Mak Gedie, Yuni.
4. Kekasihku yang kusayangi: Bayu

ABSTRACT

The company management was entrusted to run the enterprise operating activities. To be responsible for the trust given, the management reports the company operating activities result for the company owner through financial report. The role of auditor is required to mediate the interests of management and owners so as to avoid information asymmetry, moral hazard, and increase owner confidence of the management. Auditor spearheading the quality of information contained in financial statements prepared by management through quality audit. However, the audit becomes unqualified when auditor independence is reduced. One factor that may affect the auditor independence is the audit tenure. In addition, the Big4 audit firm is perceived to provide higher quality audit than non-Big4 audit firm because it has faster learning and getting the desired connection.

This study aims to examine the effect of audit tenure and audit firm size to audit quality. Using the earnings surprise benchmark approach, the company earnings become the indicator of audit quality. This approach was adopted by Rossietta and Wibowo from one of Carey and Simnett audit quality analysis models. This research was carried out by the documentation method of all companies listed on Indonesia Stock Exchange in 2010 as the population which contain 430 companies. Through purposive sampling method, the sample of 106 audited financial statements of manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2010 was obtained. To analyze the effect of independent variables on the dependent variable, logistic regression analysis is used, preceded by a multikolonieritas test.

The results show that the audit tenure does not affect the audit quality. While the audit firm size significantly influence the audit quality with a negative direction. So it can be concluded that larger audit firm is not always followed by a higher audit quality.

Key words: Audit quality, audit tenure, audit firm size.

ABSTRAK

Manajemen perusahaan diberi kepercayaan untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Untuk mempertanggungjawabkan kepercayaan itu, manajemen melaporkan hasil kegiatan operasional perusahaan kepada pemilik perusahaan melalui laporan keuangan. Peran auditor diperlukan untuk menengahi kepentingan manajemen dan pemilik perusahaan sehingga dapat menghindari asimetri informasi, *moral hazard*, serta meningkatkan kepercayaan pemilik perusahaan terhadap manajemen perusahaan. Auditor menjadi ujung tombak kualitas informasi yang terkandung dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen perusahaan melalui kualitas auditnya. Namun, pelaksanaan audit menjadi tidak berkualitas ketika independensi auditor berkurang. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor adalah masa perikatan audit. Di samping itu, KAP yang termasuk dalam Big4 dipersepsikan memberikan audit yang lebih berkualitas daripada KAP non-Big4 karena memiliki auditor-auditor yang lebih cepat belajar dan mendapatkan koneksi yang diinginkan.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh masa perikatan audit dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Dengan menggunakan pendekatan *earnings surprise benchmark*, laba perusahaan dijadikan suatu indikator baik tidaknya kualitas audit. Pendekatan ini diadopsi Rossieta dan Wibowo dari salah satu model analisis kualitas audit Carey dan Simnett. Penelitian ini dilakukan dengan metode dokumentasi terhadap semua perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2010 sebagai populasinya yang terdiri dari 430 perusahaan. Dan dengan menggunakan metode purposive sampling, didapatkan 106 laporan keuangan auditan perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010. Untuk menganalisis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, digunakan analisis regresi logistik yang didahului dengan uji multikolonieritas.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa masa perikatan audit tidak mempengaruhi kualitas audit. Sedangkan ukuran KAP berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap kualitas audit. Dapat disimpulkan bahwa KAP yang lebih besar tidak selalu diikuti dengan kualitas audit yang tinggi.

Kata kunci: Kualitas audit, masa perikatan audit, ukuran KAP.

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur serta terima kasih kepada Allah atas segala anugerah, berkat, karunia, serta kelimpahan yang dicurahkan dalam hidup penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Masa Perikatan Audit dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit”. Penyusunan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi salah satu syarat menyelesaikan Program Sarjana S1 Jurusan Akuntansi pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan, arahan, dan bimbingan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapa, Yesus Kristus, Roh Kudus, Bunda Maria, Santa pelindung, serta Malaikat pelindung atas penyelenggaraan kehidupan penulis yang sungguh luar biasa. Terima kasih karena telah mencurahkan banyak sekali anugerah dalam hidup penulis dan mempertemukan penulis dengan orang-orang yang luar biasa.
2. Orang tua tercinta atas kasih sayang, doa, pengorbanan, masukan, serta dorongan yang selalu diberikan untuk kemajuan perkembangan dalam hidup penulis.
3. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

4. Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
5. Dr. H. Sugeng Pamudji, M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing skripsi yang telah meluangkan waktu bagi penulis dan membimbing penulis menyelesaikan penyusunan skripsi.
6. Dr. Etna Nur Afri Yuyetta, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen wali.
7. Dosen-dosen jurusan akuntansi yang tidak dapat penulis sebut satu per satu, terima kasih atas ilmu yang telah diajarkan kepada penulis.
8. Mbak Nur, selaku pegawai Pusat Referensi Pasar Modal Semarang yang telah memberikan informasi yang dibutuhkan untuk kelancaran penyusunan skripsi ini.
9. Kedua kakakku (Edry dan Very), terima kasih atas semangat, motivasi, serta inspirasi yang diberikan selama ini. Semoga kita senantiasa rukun dan dapat segera membahagiakan papa dan mama.
10. Sahabat-sahabatku (Indah, Tyak, Mak Gedie, Yuni), terima kasih atas persahabatan kita dalam canda tawa maupun tangisan, atas waktu yang kita habiskan bersama, atas segala konflik yang mendewasakan kita. Semoga persahabatan kita tidak habis dimakan waktu ya. *Love you all, girls!*
11. Kekasihku (Bayu), terima kasih atas seluruh cinta, perhatian, dukungan, dan semangat yang telah diberikan. Semoga kita bisa menapaki jalan setapak kehidupan bersama-sama.

12. Teman-teman PRMK, terima kasih atas kerja sama yang terjalin selama ini dan atas kebersamaan kita dalam hal yang menyenangkan maupun yang kurang menyenangkan. *God Bless You All*.
13. Teman-teman seperjuangan, angkatan 2008, terima kasih atas kerja sama, keceriaan, dan pertemanan kita selama ini.
14. Teman-teman KKN Desa Megawon Kudus, terima kasih atas kerja sama, keceriaan, pertemanan, serta kebersamaan yang membuat kita semakin dewasa.
15. Semua pihak yang tidak bisa disebutkan satu per satu, yang telah membantu terselesaikannya skripsi ini, terima kasih banyak.

Peneliti menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun dari semua pihak untuk menyempurnakan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak yang membutuhkan.

Semarang, 9 Maret 2012

Penulis

Klaudia Xary Permana

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
ABSTRACT	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah.....	5
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	6
1.4 Sistematika Penulisan	7
BAB II TELAAH PUSTAKA	9
2.1 Landasan Teori	9
2.1.1 Teori Agensi.....	9
2.1.2 Kualitas Audit	11
2.1.3 Masa Perikatan Audit.....	15
2.1.4 Ukuran KAP	19
2.2 Penelitian Terdahulu.....	20
2.2.1 Penelitian Mengenai Kualitas Audit	20
2.2.2 Penelitian Mengenai Masa Perikatan Audit.....	21
2.2.3 Penelitian Mengenai Ukuran KAP.....	22
2.3 Perumusan Hipotesis dan Kerangka Pemikiran.....	28
2.3.1 Hubungan Masa Perikatan Audit dengan Kualitas Audit	28

2.3.2	Hubungan Ukuran KAP dengan Kualitas Audit	30
BAB III	METODE PENELITIAN	32
3.1	Definisi Operasional Variabel	32
3.1.1	Variabel Independen	32
3.1.2	Variabel Dependen.....	33
3.1.3	Variabel Kontrol.....	35
3.2	Populasi dan Sampel.....	36
3.2.1	Populasi.....	36
3.2.2	Sampel.....	37
3.3	Jenis, Sumber Data, dan Metode Pengumpulan Data.....	37
3.4	Metode Analisis	38
3.4.1	Statistik Deskriptif	38
3.4.2	Uji Multikolonieritas	38
3.4.3	Regresi Logistik	39
BAB IV	HASIL DAN ANALISIS.....	41
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	41
4.2	Analisis Data.....	41
4.2.1	Statistik Deskriptif	41
4.2.2	Uji Multikolonieritas	42
4.2.3	Regresi Logistik	43
4.2.3.1	Kelayakan Model	45
4.2.3.2	Ketepatan Model	48
4.2.3.3	Persamaan Regresi	49
4.2.3.4	Pengujian Hipotesis.....	51
4.3	Interpretasi Hasil.....	53
BAB V	PENUTUP.....	56
5.1	Simpulan.....	56
5.2	Keterbatasan	56
5.3	Saran	57
DAFTAR PUSTAKA		58
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....		61

DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1	Ikhtisar Penelitian-Penelitian Terdahulu.....	24
Tabel 3. 1	Ringkasan Definisi Operasional.....	35
Tabel 4. 1	Proses Pemilihan Sampel.....	41
Tabel 4. 2	Statistik Deskriptif	42
Tabel 4. 3	Korelasi Koefisien.....	42
Tabel 4. 4	Koefisien	43
Tabel 4. 5	Statistik -2LogLikelihood dengan Konstanta	45
Tabel 4. 6	Statistik -2LogLikelihood dengan Konstanta dan Variabel.....	46
Tabel 4. 7	Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test	47
Tabel 4. 8	Nagelkerke's R Square.....	48
Tabel 4. 9	Klasifikasi	49
Tabel 4. 10	Variable in the Equation	50

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2. 1 Gambar Kerangka Pemikiran Teoritis.....	31
---	----

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Manajemen perusahaan diberi kepercayaan untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Untuk mempertanggungjawabkan kepercayaan itu, manajemen melaporkan hasil kegiatan operasional perusahaan serta posisi keuangan perusahaan kepada *stakeholders* melalui laporan keuangan. Informasi yang terkandung dalam laporan keuangan tersebut dapat digunakan oleh pihak-pihak tertentu untuk pengambilan keputusan. Hal ini dapat dilihat dari pernyataan FASB (Financial Accounting Standard Board) (dalam Hendriksen, dkk, 2001, 165) bahwa “... *the function of financial reporting is to provide information that is used to those who make economic decision about business enterprise ...*”. Selain itu, FASB mengatakan pula (dalam Hendriksen, dkk, 2001, 127) bahwa “*Financial reporting should provide information that is useful to present and potential investor and creditor and other users in making rational investment, credit, and similar decision*”.

Masalahnya, pemilik perusahaan tidak dapat mengikuti setiap kegiatan yang dilakukan oleh pihak manajemen secara rinci sehingga mengakibatkan adanya perbedaan preferensi antara pemilik perusahaan dan manajemen. Dengan kata lain, tidak semua peristiwa yang terjadi dalam perusahaan

diketahui oleh kedua belah pihak. Kejadian ini dapat menyebabkan asimetri informasi. Seperti yang dikatakan dalam Hendriksen, dkk (2001, 207) yaitu bahwa:

Recent work in the area of agency theory has focused on the problems engendered by incomplete information, that is when not all states are known to both parties and, as a result, when certain consequences are not considered by both. Such situations are known as information asymmetries.

Untuk mencegah adanya asimetri informasi, menjaga kepercayaan pemilik perusahaan kepada manajemen, dan meyakinkan pemilik perusahaan bahwa tidak terjadi *moral hazard* dalam aktivitas manajemen, diperlukan pihak ketiga sebagai penengah untuk melakukan pemeriksaan. Hendriksen, dkk (2001, 208) menyatakan bahwa “*One possible solution is for the owners to hire a firm of auditors to check on what management is doing*”. Pemeriksaan pihak ketiga ini dapat dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen, yaitu auditor eksternal, yang akan memeriksa asersi yang dibuat oleh manajemen. SA Seksi 326 paragraf 03 (dalam Mulyadi, 2002, 72) menyebutkan bahwa asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan.

Wallace (1980) dalam Elder, dkk. (2010) berpendapat bahwa:

The audit function plays three important roles: monitoring managerial actions (monitoring), creating a better information environment (information), and providing a secondary source of insurance against corporate failures (insurance).

Audit laporan keuangan diharapkan dapat mengurangi risiko informasi dan memperbaiki pengambilan keputusan (Arens et al., 2008 dalam Al-Thuneibat et al., 2011). Proses audit didesain untuk menentukan apakah

gambaran yang dilaporkan dalam laporan keuangan menunjukkan hasil operasional perusahaan dan posisi keuangan yang sebenarnya dalam cara yang jujur (Al-Thuneibat et al., 2011).

Informasi yang lebih berkualitas dapat ditingkatkan dengan memperbaiki kualitas audit. Hal ini dapat dilihat dari pernyataan Johnson et al (2002) dalam Al-Thuneibat et al., 2011 bahwa:

Improved quality is a function of not only the auditor's detection of material misstatements, but also the auditor's behavior towards this detection. Therefore, if the auditor rectifies the discovered material misstatements, a higher audit quality results, while failure to correct material misstatements upon detection and prior to issuing a clean audit report (or moreover failure to uncover material misstatements) obstructs the improvement of audit quality.

Kualitas audit tampaknya tidak dapat lepas dari standar umum audit yang tercantum dalam Pernyataan Standar Auditing (dalam Mulyadi, 2002, 39), yaitu keahlian dan pelatihan teknis yang memadai, independensi dalam sikap mental, dan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain, ada kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002, 26-27). Di dalam Aturan Etika Departemen Akuntan Publik (dalam Mulyadi, 2002, 62) juga dinyatakan bahwa auditor harus selalu mempertahankan sikap independen dalam memberikan jasa profesionalnya sebagaimana ditetapkan dalam standar professional akuntan publik oleh IAI.

Di Negara Yordania, kebanyakan perusahaan menyewa auditor dari KAP (Kantor Akuntan Publik) yang sama untuk perjanjian dengan periode yang panjang, serta cenderung lebih percaya diri jika diperiksa oleh KAP yang besar (Big Four). Sementara itu, lama masa perikatan audit dapat memiliki dampak negatif pada kualitas audit, ukuran KAP dianggap berperan menentukan kualitas laporan keuangan yang dilaporkan oleh kliennya. Lama masa perikatan audit memiliki kekuatan untuk menciptakan kedekatan antara auditor dan kliennya. Hal tersebut cukup membahayakan sikap independensi yang seharusnya dimiliki auditor dan mengurangi kualitas audit. Flint (1988) dalam Hudaib et al. (2006) berpendapat bahwa:

Independence will be lost if the auditor is involved in a personal relationship with the client, as this may influence their mental attitude and opinion. One of such threats is lengthy tenure. He contends that lengthy tenure in office may cause the auditors to develop "over-cosy relationships" as well as strong loyalty or emotional relationships with their clients, which could reach a stage where auditor independence is threatened. Lengthy tenure also results in "over familiarity" and consequently, the quality and competence of auditors' work may decline when they start to make unjustified assumptions instead of objective evaluation of current evidence.

Dikatakan pula bahwa:

After a specific number of years, excessive familiarity can result and serve as a deterrent to the quality of financial reports. Long tenure is assumed to lead to less objectivity in the auditor's behavior, where a "learned confidence" in the client is developed (Hoyle, 1978; Arrunada and Paz-Ares, 1997 dalam Al-Thuneibat et al., 2011).

Audit laporan keuangan menjadi suatu kebutuhan bagi perusahaan dan juga bagi pihak manajemen perusahaan. Laporan keuangan menjadi sangat penting karena informasi yang terkandung di dalamnya. Informasi tersebut haruslah memiliki kualitas yang dapat diandalkan karena dapat berguna untuk

proses pengambilan keputusan. Untuk mencapai kualitas informasi yang diharapkan, diperlukan pemeriksaan yang berkualitas pula.

Dalam studi ini, kualitas audit dihubungkan dengan masa perikatan audit serta ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) karena kedua hal ini dianggap dapat mempengaruhi kualitas audit. KAP yang besar dipercayai klien, karena dianggap memiliki keahlian dan keakuratan pemeriksaan yang lebih baik dibandingkan KAP yang tidak termasuk dalam The Big Four atau afiliasinya. Menurut Firth dan Liao Tan (1998) dalam Rossieta dan Wibowo (2009), ada empat kelebihan skala auditor yaitu: banyaknya jumlah dan ragam klien, banyak ragam jasa yang ditawarkan, luas cakupan geografis, dan banyak staf audit dalam KAP.

Masa perikatan audit dapat mempengaruhi independensi auditor dan mempengaruhi pula kualitas audit (Flint, 1988 dalam Rossieta dan Wibowo, 2009). Mengingat pentingnya kualitas audit sehubungan dengan penyampaian informasi dalam laporan keuangan, maka dibutuhkan penelitian mengenai bagaimana pengaruh kedua indikator (masa perikatan audit dan ukuran KAP) terhadap kualitas audit. Populasi yang dipilih untuk penelitian ini adalah semua perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia tahun 2010.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang dikembangkan di atas, dapat dilihat bahwa kualitas audit merupakan hal penting yang mampu meningkatkan pula kualitas informasi dalam laporan keuangan. Informasi tersebut dapat

digunakan untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, informasi yang terkandung dalam laporan keuangan haruslah dapat diandalkan. Cara memperbaiki kualitas informasi adalah dengan memperbaiki kualitas audit. Sementara itu, kualitas audit dipengaruhi oleh independensi auditor serta kepercayaan masyarakat terhadap KAP besar yang dianggap akan memberikan kualitas audit yang baik.

Dalam kondisi yang telah diuraikan di atas, terdapat beberapa permasalahan yang ingin diteliti dalam penelitian ini, yaitu:

1. Apakah masa perikatan audit mempengaruhi kualitas audit?
2. Apakah ukuran KAP mempengaruhi kualitas audit?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Penelitian mengenai pengaruh masa perikatan audit dan ukuran KAP terhadap kualitas audit, mempunyai tujuan penelitian, yaitu:

1. Untuk mengetahui pengaruh masa perikatan audit terhadap kualitas audit.
2. Untuk mengetahui pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Penelitian mengenai pengaruh masa perikatan audit dan ukuran KAP terhadap kualitas audit ini, diharapkan akan memiliki manfaat kepada beberapa pihak, yaitu:

1. Bagi pihak manajemen, penelitian ini dapat digunakan untuk membuat keputusan kapan seharusnya penggantian auditor dilakukan untuk menciptakan laporan audit yang berkualitas supaya informasinya dapat diandalkan untuk berbagai kepentingan, terutama dalam pengambilan

keputusan. Selain itu, untuk membuka wawasan manajemen supaya terbuka dengan adanya KAP baru atau KAP yang tidak termasuk dalam Big4.

2. Bagi profesi akuntan publik, penelitian ini dapat digunakan sebagai alat analisis audit yang dilaksanakan KAP sehingga KAP dapat lebih meningkatkan kualitas jasa yang diberikan kepada klien.
3. Bagi masyarakat pelaku pasar modal, penelitian ini dapat digunakan untuk mengukur kualitas informasi melalui analisis kualitas audit sehingga informasi dalam laporan keuangan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan yang berkualitas pula.
4. Bagi lembaga akademik, diharapkan dapat menambah khasanah pengetahuan terutama dalam ilmu akuntansi yaitu mengenai pentingnya kualitas audit dalam operasional perusahaan, pengetahuan mengenai pengaruh dua indikator (masa perikatan audit dan ukuran KAP) terhadap kualitas audit, serta pengetahuan mengenai penggunaan *earnings surprise benchmark* sebagai metode pengukuran kualitas audit yang baru berkembang.

1.4 Sistematika Penulisan

Sistematika dari penulisan penelitian ini adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN; menguraikan dan menjelaskan Latar Belakang Masalah, Rumusan Masalah, Tujuan dan Kegunaan Penelitian, serta Sistematika Penulisan.

- BAB II : TELAAH PUSTAKA; bab ini menguraikan Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu, Kerangka Pemikiran, dan Hipotesis.
- BAB III : METODE PENELITIAN; bab ini menguraikan Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel, Populasi dan Sampel, Jenis dan Sumber Data, Metode Pengumpulan Data, serta Metode Analisis.
- BAB IV : HASIL DAN ANALISIS; bab ini menguraikan Deskripsi Objek Penelitian, Analisis Data, dan Interpretasi Hasil.
- BAB V : PENUTUP; bab ini menguraikan Simpulan, Keterbatasan, dan Saran.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Agensi

Hendriksen (2001, 206) memandang hubungan manajer dan pemilik sebagai hubungan dua individu untuk lebih memahami informasi ekonomi. Dua individu tersebut adalah prinsipal (pemilik, yang disebut sebagai evaluator informasi) dan agen (manajer, yang disebut sebagai pengambil keputusan). Prinsipal dipandang sebagai pemberi informasi yang selanjutnya informasi tersebut akan diolah oleh agen untuk mengambil keputusan bagi kepentingan prinsipal. Di dalam perjalanannya, hubungan prinsipal dan agen tidak selamanya berjalan dengan lancar dan baik-baik saja. Ada kemungkinan agen menyalahgunakan kepercayaan dari pemilik untuk mengambil keuntungan bagi dirinya sendiri. Kondisi inilah yang dikenal sebagai *moral hazard*.

Jensen dan Meckling (1976) dalam Rossjeta dan Wibowo (2009) memandang hubungan antara manajer dan pemilik dalam kerangka hubungan keagenan. Dalam hubungan keagenan, terjadi kontrak antara kedua belah pihak. Kontrak tersebut mengharuskan agen memberikan jasa kepada pemilik. Pendelegasian wewenang dari pemilik kepada manajemen membuatnya memiliki hak untuk mengambil keputusan bisnis bagi

kepentingan pemilik. Akan tetapi, kepentingan dua pihak ini tidak selalu sejalan sehingga muncul benturan-benturan kepentingan antara keduanya.

Hendriksen (2001, 208) memberikan solusi atas terjadinya *moral hazard*, yaitu dengan menugaskan auditor untuk memeriksa apa yang dilakukan manajemen. Solusi lainnya adalah dengan memberi insentif kepada manajer berupa saham perusahaan. Dengan pemberian insentif semacam itu, manajer juga merupakan pemilik perusahaan dan dengan demikian mempunyai rasa memiliki pada perusahaan sehingga tercipta keselarasan preferensi antara prinsipal dan agen.

Dalam Rossieta dan Wibowo (2009), benturan kepentingan yang terjadi dapat diselesaikan melalui pihak ketiga yang independen sebagai mediator pemilik dan agen. Pihak ketiga ini berfungsi memonitor perilaku manajer sebagai agen dan memastikan bahwa agen bertindak sesuai kepentingan pemilik.

Baik Hendriksen (2001) maupun Jensen dan Meckling (1976) setuju bahwa untuk mengatasi masalah-masalah antara prinsipal dan agen dibutuhkan pihak ketiga yang independen. Pihak ketiga yang independen yang dimaksud adalah auditor eksternal. Dengan audit oleh auditor eksternal yang independen, agen dapat membuktikan bahwa kepercayaan dari pemilik tidak diselewengkan untuk kepentingan pribadi agen. Prinsipal juga dapat memiliki keyakinan yang lebih besar kepada agen dan dapat mengetahui sebaik apa kondisi perusahaan di bawah pengambilan keputusan agen.

Bertolak dari agen dan prinsipal, auditor dapat dilanda masalah ketika dihadapkan dengan kepentingan-kepentingan dalam hal keagenan auditor. Gravius (2007) dalam Rossietta dan Wibowo (2009) mengatakan bahwa masalah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen. Manajemen menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan prinsipal. Di lain sisi, manajemen-lah yang membayar dan menanggung jasa audit.

Masalah kelembagaan dapat menimbulkan ketergantungan auditor pada kliennya. Ketergantungan ini menyebabkan auditor mulai kehilangan independensinya dan berusaha mengakomodasi keinginan-keinginan manajemen dengan harapan perikatannya dengan klien tidak terputus. Hal demikian bertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit dan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan klien.

2.1.2 Kualitas Audit

Dopuch dan Simunic (1982) dan Watts dan Zimmerman (1986) (dalam Al-Thuneibat et al., 2011) menyatakan bahwa tujuan dasar proses audit adalah untuk mempertinggi kualitas proses pelaporan keuangan melalui penyediaan audit dengan perbaikan kualitas. Dengan kata lain, agar kualitas proses pelaporan keuangan meningkat, kualitas audit harus ditingkatkan.

Menurut Watkins et al. (2004) dalam Febrianto dan Widiastuty kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan.

Lee, Liu, dan Wang (1999) dalam Febrianto dan Widiastuty mengatakan bahwa kualitas audit adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material. Davidson dan Neu (1993), Krinsky dan Rotenberg (1989), Rotenberg (1989), Beaty (1986), dan Titman dan Trueman (1986) dalam Febrianto dan Widiastuty menyatakan bahwa kualitas audit diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan oleh auditor. De Angelo (1981) dalam Al-Thuneibat et al. (2011) memandang kualitas audit sebagai “*the market-assessed joint probability that an auditor will both detect and report material misstatements*”. Wallace (1980) dalam Watkins et al. (2004) dalam Febrianto dan Widiastuty memandang bahwa kualitas audit ditentukan dari kemampuan audit untuk mengurangi *noise* dan bias dan meningkatkan kemurnian (*fineness*) pada data akuntansi.

Dari pernyataan De Angelo (1981) dalam Febrianto dan Widiastuty, kualitas audit dipandang sebagai probabilitas nilai-pasar bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut. Kualitas audit dapat dilihat dari kemampuan auditor mendeteksi kesalahan material dan independensi auditor dalam melaporkan kesalahan material tersebut. Pernyataan De Angelo sejalan dengan AAA Financial Accounting Standard Committee.

AAA Financial Standard Committee (2000) dalam Christiawan (2002) dalam Indah (2010) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut lagi, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor.

De Angelo maupun AAA FSC setuju bahwa kualitas audit dapat dilihat dari dua hal, yaitu kompetensi (keahlian) auditor dan independensi. Kompetensi yang dimaksud adalah kompetensi dalam hal audit terutama dalam hal mendeteksi kesalahan material. Independensi yang dimaksud adalah independensi dalam melaporkan kesalahan material yang terdeteksi. Kedua indikator ini akan dijelaskan dalam isi sub pokok bahasan selanjutnya.

Menurut Rossieta dan Wibowo (2009), salah satu cara untuk mengukur kualitas hasil pekerjaan auditor adalah melalui kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Untuk mengukur kualitas hasil kerja auditor, perlu dilakukan evaluasi terhadap kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Kualitas hasil kerja auditor mengerucut pada kualitas audit karena hasil kerja auditor didapat melalui proses kegiatan audit. Ada dua pendekatan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi keputusan secara umum menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Rossieta dan Wibowo (2009), yaitu: *process oriented* dan *outcome oriented*.

Dalam Rossieta dan Wibowo (2009), Li Dang (2004) dan O'Keefe et al. (1994) berpendapat bahwa dalam konteks Amerika Serikat, kualitas keputusan yang *process oriented* diukur dengan:

- (i) tingkat kepatuhan auditor terhadap *General Acceptance on Auditing Standards* (GAAS) dan
- (ii) tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu

Kualitas audit yang *outcome oriented* menurut Francis (2004) dalam Rossieta dan Wibowo (2009), diukur dengan hasil audit yang berupa laporan audit dan laporan keuangan. Ukuran yang diobservasi dalam laporan audit ialah kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini *going concern* ketika perusahaan bangkrut (Carey dan Simnett, 2006). Ukuran yang diobservasi dalam laporan keuangan adalah kualitas laba.

Studi ini akan menggunakan pendekatan *outcome oriented* berdasarkan laporan keuangan. Hal ini didukung oleh kemudahan akses dalam mendapatkan laporan keuangan. Selain itu, tingkat laba merupakan data yang relatif mudah didapat dari laporan keuangan (Rossieta dan Wibowo, 2009).

Al-Thuneibat, dkk (2011) menggunakan DAs sebagai proksi untuk mengukur kualitas audit. Namun banyak penelitian menggunakan DAs untuk mengukur kualitas laba bukan kualitas audit. Sementara itu, Rossieta dan Wibowo (2009) menggunakan Model Carey dan Simnett sebagai proksi pengukuran kualitas audit.

Dechow et al. (1995) dalam Chen et al. (2005) mengatakan bahwa Model Jones yang dimodifikasi adalah model yang paling baik untuk mendeteksi manajemen laba di antara model alternatif lainnya dalam mengukur *unexpected accruals*. Chen et al. (2005) juga mengatakan bahwa *unexpected accruals* atau yang disebut *discretionary accruals* digunakan dalam studi manajemen laba, seperti penelitian Jones (1991) dan Subramanyam (1996). Dalam penelitian Mande dan Son (2010), DAs dikaitkan pula dengan manajemen laba. Gerayli et al. (2011) menggunakan DAs untuk mengukur manajemen laba dalam penelitiannya.

Studi ini akan menggunakan Model Carey dan Simnett (2006) yang dimodifikasi sesuai kondisi di Indonesia oleh Rossieta dan Wibowo (2009) melalui pendekatan *earnings surprise benchmark*. Dengan pertimbangan, untuk mengevaluasi kualitas keputusan yang berujung pada kualitas audit, laba dalam laporan keuangan dapat digunakan sebagai ukuran yang diobservasi. Selain itu, tingkat laba sebagai ukuran yang diobservasi adalah data yang mudah didapat dari laporan keuangan.

2.1.3 Masa Perikatan Audit

Kualitas audit dapat ditentukan antara lain oleh independensi auditor. Independensi ini berkaitan dengan masa perikatan audit. Masa perikatan audit adalah lama hubungan kerja antara auditor dengan kliennya dalam hal pemeriksaan laporan keuangan. Menurut Johnson et al (2002) dalam Al-Thuneibat (2011), masa perikatan audit dibagi menjadi tiga kategori. Kategori pertama adalah pendek, yaitu dua sampai tiga tahun.

Kategori kedua adalah medium atau sedang yang panjang perikatannya empat sampai delapan tahun. Kategori ketiga adalah panjang, yaitu lebih dari delapan tahun.

De Angelo dan AAA FSC sepakat bahwa kualitas audit dapat dilihat dari dua hal, yaitu kompetensi auditor dan independensi. Dari kedua indikator kualitas audit itu, akan ada argumen-argumen yang saling bertentangan. Hal ini dikarenakan oleh faktor dalam pemilihan indikator yang selanjutnya akan mempengaruhi cara pikir.

Terdapat dua kategori argumen dalam hubungan antara masa perikatan audit dan kualitas audit. Kategori pertama adalah argumen yang memandang bahwa dengan makin lamanya masa perikatan audit, akan makin tinggi pula kualitas auditnya karena auditor dianggap lebih mengenal perusahaan klien dengan berjalannya waktu. Untuk selanjutnya, kategori ini disebut sebagai argumen hubungan positif.

Kategori yang kedua adalah argumen yang memandang bahwa masa perikatan audit yang semakin panjang akan menurunkan kualitas audit. Hal ini dikarenakan adanya kekhawatiran penurunan independensi sebagai akibat dari semakin lama hubungan auditor dengan klien yang menimbulkan keakraban antara keduanya. Untuk selanjutnya, kategori ini disebut sebagai argumen hubungan negatif.

Argumen hubungan positif ini didukung oleh Geiger dan Raghunandan (2002) menemukan bahwa kegagalan audit sering terjadi pada periode awal auditor melaksanakan tugas auditnya. Carcello dan

Nagy (2004) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) juga menemukan bahwa kecurangan dalam laporan keuangan seringkali terjadi pada tahun-tahun awal pelaksanaan audit. St Pierre dan Anderson (1984) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) juga menemukan adanya banyak kesalahan audit yang dilakukan auditor pada masa awal perikatan audit. Asumsinya, di awal masa perikatan audit, auditor masih beradaptasi dan belum familiar dengan kasus dan klien yang dihadapi. Selain itu, masih ada hal yang mendukung argumen hubungan positif ini, yaitu adanya penambahan pengetahuan-tentang-klien seiring berjalannya waktu.

DeAngelo (1981) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) melakukan penelitian terkait dengan kualitas audit berdasarkan teori permintaan dan penawaran kualitas jasa audit. Argumen utamanya adalah permintaan (dan penawaran) kualitas jasa audit dapat terpenuhi dengan semakin panjangnya masa perikatan audit (*audit tenure*). Auditor dapat terus menggunakan teknologi dan pengetahuan audit yang telah diperoleh selama menjalankan audit pada periode sebelumnya dan memberikan jasa secara konsisten. Knapp (1991) dalam Al-Thuneibat (2011) menyatakan bahwa pengetahuan-tentang-klien yang spesifik adalah elemen vital yang dibuat, dan sesudah itu mempertinggi kurva pembelajaran bagi auditor baru.

Bertolak dari hubungan positif, argumen hubungan negatif memiliki cara pandangya sendiri. Mautz dan Sharaf (1961) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) menyatakan bahwa auditor harus menyadari

berbagai tekanan yang bermaksud mempengaruhi perilakunya dan berangsur-angsur mengurangi independensinya. Auditor harus berhati-hati dan menjaga jarak dengan klien supaya tidak terjadi hubungan yang terlalu akrab sehingga akan mempengaruhi independensi dan obyektivitas auditor.

Dikatakan oleh Carey dan Simnett (2006) bahwa kondisi paling ekstrem adalah timbulnya familiaritas berlebihan yang mendorong terjadinya kolusi antara auditor dengan klien. Lebih lanjut, tingginya tingkat kepuasan, kurangnya inovasi, kurang kuatnya prosedur audit, dan munculnya percaya diri berlebihan terhadap klien cenderung muncul ketika auditor mempunyai hubungan yang lama dengan klien. Dengan kata lain, semakin lama masa perikatan audit, akan semakin berkurang sikap kritis dan independensi auditor.

Dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA), SA Seksi 220, mengenai independensi, dikatakan bahwa auditor diharuskan bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Lebih lanjut lagi dikatakan bahwa untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan.

2.1.4 Ukuran KAP

KAP Big4 dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang baik. Ada empat kelebihan skala auditor menurut Firth & Liao Tan (1998) dalam Rossieta dan Wibowo (2009), yaitu:

- (i) besarnya jumlah dan ragam klien yang ditangani KAP;
- (ii) banyaknya ragam jasa yang ditawarkan;
- (iii) luasnya cakupan geografis, termasuk adanya afiliasi international; dan
- (iv) banyaknya jumlah staf audit dalam suatu KAP.

Dalam Febrianto dan Widiastuty, DeAngelo (1981) berpendapat pula bahwa kedua indikator kualitas audit hanya dimiliki oleh kantor akuntan yang berukuran besar. Pendapat ini didukung oleh Lee (1993) dalam Febrianto dan Widiastuty. Menurut Lee, jika auditor dan klien sama-sama memiliki ukuran yang relatif kecil, maka ada probabilitas yang besar bahwa penghasilan auditor akan tergantung pada fee audit yang dibayarkan kliennya. Oleh karena itu, auditor kecil ini cenderung tidak independen terhadap kliennya. Sebaliknya, jika auditor berukuran besar, maka ia cenderung lebih independen terhadap kliennya, baik ketika kliennya berukuran besar maupun kecil.

Watts dan Zimmerman (1986) dalam Rossieta dan Wibowo (2009) menyatakan persetujuannya pula. Mereka menyatakan bahwa semakin besar ukuran KAP maka akan semakin baik kualitas audit yang akan dihasilkan. Dopuch dan Simunic (1980) dalam Lawrence et al. (2011)

menyatakan pula bahwa KAP yang lebih besar dapat memberikan kualitas yang lebih tinggi pula karena memiliki reputasi yang tinggi.

Namun Watkins et al. (2004) dalam Febrianto dan Widiastuty tidak sependapat dengan hal tersebut. Kepemilikan sumber daya dianggap tidak lebih penting daripada penggunaan sumber daya tersebut. Buktinya ada di dalam kasus Enron, Arthur Anderson. AA adalah sebuah KAP skala internasional yang tergabung dalam Big5. Dengan demikian AA merupakan auditor ukuran besar dan memiliki sumber daya yang lebih dari cukup. Adanya kasus Enron ini telah mematahkan pendapat Lee, De Angelo, dan Dopuch dan Simunic yang sepakat bahwa auditor yang besar akan memberikan kualitas audit yang tinggi.

2.2 Penelitian Terdahulu

2.2.1 Penelitian Mengenai Kualitas Audit

Sumarwoto (2006) dan Chi, dkk (2009) menggunakan *modified Jones model* untuk mengukur *abnormal accruals* sebagai proksi kualitas audit. Demikian juga Al-Thuneibat et al. (2011) yang meneliti kualitas audit dengan menggunakan *Discretionary Accruals* (DAs). Bae et al. (2007) dalam Al-Thuneibat (2011) menggunakan DAs sebagai proksi pengukuran kualitas audit untuk menentukan dampak *Mandatory Auditor Retention Law*. Sumarwoto (2006) juga menggunakan *discretionary accruals* dalam penelitiannya mengenai dampak rotasi KAP yang *mandatory*. Dalam penelitiannya, ditemukan bahwa kualitas laporan

keuangan menurun dengan adanya pergantian KAP pada perusahaan yang rotasi KAP-nya *voluntary*. Sedangkan Chih-Ying (2004) menggunakan DAs sebagai proksi pengukuran kualitas laba.

Rossieta dan Wibowo (2009) meneliti kualitas audit dengan menggunakan Model Carey dan Simnett yang dimodifikasi sesuai kondisi Indonesia melalui pendekatan *earnings surprise benchmark*. Carey dan Simnett (2006) sendiri meneliti kualitas audit dengan tiga jenis analisis, yaitu: analisis kecenderungan auditor mengeluarkan opini *going concern*, analisis abnormal accruals, dan *earings benchmark*. Lawrence et al. (2011) menggunakan tiga proksi kualitas audit, yaitu *discretionary accruals*, *the ex ante cost-of-equity capital*, dan *analyst forecast accuracy*. Indah (2010) mengaitkan kualitas audit dengan kompetensi dan independensi auditor. Mayangsari (2003) menggunakan spesialisasi industri auditor sebagai proksi pengukuran kualitas audit.

2.2.2 Penelitian Mengenai Masa Perikatan Audit

Geiger dan Raghunandan (2002) mengukur *tenure* dengan log natural dari tahun *tenure*. Mayangsari (2003), Chi, dkk (2009), Rossieta dan Wibowo (2009), dan Al-Thuneibat (2011) menghitung *tenure* secara langsung dari tahun-tahun perikatan audit. Carey dan Simnett (2006) mengklasifikasikan masa perikatan audit menjadi dua kelompok, yaitu kurang dari sama dengan dua dan lebih dari tujuh tahun perikatan. Setelah itu, digunakan variabel dummy 1 untuk yang memenuhi syarat (≥ 2 atau > 7) dan 0 untuk yang tidak memenuhi syarat tersebut.

Indah (2010) menggunakan skala Likert dalam menentukan lama hubungan KAP dengan klien. Al-Thuneibat et al. (2011) menunjukkan hubungan negatif antara lama perikatan auditor dan klien dengan kualitas audit di Yordania, yaitu bahwa hubungan yang lama dengan klien akan membahayakan independensi dan obyektivitas auditor sehingga akan mempengaruhi kualitas audit secara negatif. Rossieta dan Wibowo (2009) menunjukkan pengaruh positif masa perikatan audit dengan kualitas audit. Sumarwoto (2006) memperlihatkan bahwa rotasi KAP yang bersifat *voluntary* berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

2.2.3 Penelitian Mengenai Ukuran KAP

Geiger dan Raghunandan (2002) mengukur *size firms* dari log natural penjualan klien. Sumarwoto (2006) dan Carey dan Simnett (2006) menghitung log natural dari total aset akhir tahun perusahaan-perusahaan yang diteliti sebagai variabel ukuran KAP. Melalui analisis kecenderungan auditor mengeluarkan opini *going concern*, Carey dan Simnett membuktikan bahwa auditor non-Big6 memiliki kecenderungan lebih kecil untuk mengeluarkan opini *going concern*. Analisis abnormal accruals menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan antara level akrual absolut antara Big6 dan non-Big6. Sedangkan analisis earnings benchmark yang dilakukan Carey dan Simnett menunjukkan bahwa penurunan kualitas audit terutama berhubungan dengan auditor non-Big6. Chi, dkk menggunakan variabel *dummy* 1 untuk KAP yang termasuk dalam Big4 dan 0 untuk KAP yang tidak termasuk Big4.

Penelitian Al-Thuneibat et al. (2011) di Yordania tidak menunjukkan adanya pengaruh ukuran KAP yang mempertinggi dampak masa perikatan audit terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian Rossieta dan Wibowo (2009), ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian Carey dan Simnett (2006).

Berbeda dengan Al-Thuneibat et al. (2011) yang menggunakan DAs sebagai proksi pengukuran kualitas audit, penelitian ini menggunakan pendekatan *earnings surprise benchmark*. Pendekatan ini dikembangkan dari Model Carey dan Simnett (2006) oleh Rossieta dan Wibowo (2009) dalam Simposium Nasional Akuntansi XII di Palembang. Model Carey dan Simnett dimodifikasi sesuai dengan kondisi di Indonesia sehingga lebih sesuai diterapkan dalam penelitian ini.

Berbeda pula dengan penelitian Rossieta dan Wibowo (2009), penelitian ini tidak membedakan kualitas audit Kantor Akuntan Publik dan akuntan publik. Hal ini berdasarkan penelitian Rossieta dan Wibowo (2009) yang tidak menunjukkan adanya perbedaan hasil penelitian antara keduanya. Selain itu, penelitian ini tidak memasukkan variabel regulasi dalam Rossieta dan Wibowo (2009), melainkan mengambil batasan dari regulasi pemerintah terakhir dalam PMK No. 17/PMK. 01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang mulai diterapkan bulan Februari 2008.

Tabel 2. 1
Ikhtisar Penelitian-Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Topik Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Geiger dan Raghunandan (2002)	<u>Variabel Independen:</u> Audit tenure <u>Variabel Dependen:</u> Kegagalan pelaporan audit	Menguji hubungan antara durasi hubungan auditor-klien dan kegagalan pelaporan audit.	Terdapat hubungan positif antara durasi hubungan auditor-klien dan kegagalan pelaporan audit.
2.	Mayangsari (2003)	<u>Variabel Independen:</u> - Independensi - Kualitas audit - Mekanisme <i>corporate governance</i> <u>Variabel Dependen:</u> Integritas laporan keuangan	Menguji signifikansi pengaruh spesialisasi industry auditor dan independensi terhadap integritas laporan keuangan.	1. Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. 2. Independensi berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan. 3. Mekanisme <i>corporate governance</i> berpengaruh secara signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

3.	Carey dan Simnett (2006)	<u>Variabel Independen:</u> <i>Audit partner tenure</i> <u>Variabel Dependen:</u> Kualitas audit	Menguji hubungan antara kualitas audit dan <i>audit partner tenure</i> yang panjang.	1. Berdasarkan analisis kecenderungan auditor mengeluarkan opini <i>going concern: auditor partner tenure</i> berhubungan negatif dengan kualitas audit, non-Big6 memiliki kecenderungan lebih kecil untuk mengeluarkan opini <i>going concern</i> daripada Big6. 2. Berdasarkan analisis <i>abnormal accruals</i> : tidak ditemukan hubungan antara <i>auditor partner tenure</i> yang panjang dengan penurunan atau peningkatan kualitas audit, tidak ada perbedaan antara level akrual absolute Big6 dan non-Big6. 3. Berdasarkan <i>earnings benchmark</i> : tidak ada proporsi tenure yang berhubungan dengan penurunan kualitas audit, terdapat
----	--------------------------	---	--	---

				hubungan antara kualitas audit dan <i>auditor partner tenure</i> panjang.
4.	Sumarwoto (2006)	<u>Variabel Independen:</u> Kebijakan rotasi KAP <u>Variabel Dependen:</u> Kualitas laporan keuangan	Menguji pengaruh rotasi KAP pada kualitas laporan keuangan, membandingkan pengaruh kebijakan rotasi KAP yang bersifat <i>mandatory</i> dengan rotasi KAP yang bersifat <i>voluntary</i> pada kualitas laporan keuangan.	Rotasi KAP yang bersifat <i>voluntary</i> berpengaruh signifikan pada kualitas laporan keuangan.
5.	Chi, dkk (2009)	<u>Variabel Independen:</u> <i>Mandatory audit partner rotation</i> <u>Variabel</u>	Menganalisa efektivitas <i>mandatory audit partner rotation</i> dalam meningkatkan kualitas audit.	1. Kualitas audit perusahaan yang menerapkan <i>mandatory audit partner rotation</i> tahun 2004 tidak berbeda secara signifikan dari kualitas audit yang bukan pelaku <i>mandatory audit</i>

		<u>Dependen:</u> Kualitas audit		<i>partner rotation.</i> 2. Kualitas audit perusahaan yang menerapkan <i>mandatory audit partner rotation</i> dan di bawah partner-audit-baru lebih rendah daripada yang diaudit partner yang sudah lama.
6.	Rossieta dan Wibowo (2009)	<u>Variabel Independen:</u> - Masa penugasan audit - Ukuran KAP - Regulasi <u>Variabel Dependen:</u> Kualitas audit	Menguji faktor-faktor determinasi kualitas audit.	1. Semakin besar ukuran KAP, semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. 2. Regulasi audit dapat secara efektif meningkatkan kualitas audit. 3. Tidak terbukti adanya pengaruh masa penugasan audit terhadap kualitas audit.
7.	Indah (2010)	<u>Variabel Independen:</u> Kompetensi dan independensi auditor	Menganalisis pengaruh pengalaman, pengetahuan, lama hubungan dengan klien, telaah dari rekan	1. Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama hubungan yang terjalin antara auditor dengan klien

		<u>Variabel</u> <u>Dependen:</u> Kualitas audit	auditor (<i>peer review</i>), dan jasa non-audit yang diberikan oleh KAP terhadap kualitas audit.	maka kualitas audit yang dilakukan auditor cenderung semakin rendah. 2. Pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
8.	Al-Thuneibat, dkk (2011)	<u>Variabel</u> <u>Independen:</u> - Lama hubungan KAP-klien - Ukuran KAP <u>Variabel</u> <u>Dependen:</u> Kualitas audit	Menganalisa dampak lama hubungan KAP-klien dan ukuran KAP terhadap kualitas audit di Yordania.	1. Lama hubungan KAP-klien berpengaruh negatif pada kualitas audit. 2. Ukuran KAP tidak mempertinggi dampak lama hubungan KAP-klien terhadap kualitas audit.

2.3 Perumusan Hipotesis dan Kerangka Pemikiran

2.3.1 Hubungan Masa Perikatan Audit dengan Kualitas Audit

Hubungan auditor dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Lama masa perikatan audit memiliki pro dan kontra terhadap kualitas audit yang makin tinggi. Setelah beberapa penelitian, diketahui bahwa jika terlalu pendek waktunya, pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit

rendah. Semakin lama perikatan auditor dengan klien dipandang sebagai peningkatan pengetahuan spesifik tentang klien dan dengan demikian, auditor lebih memahami seluk beluk perusahaan klien sehingga kualitas auditnya meningkat (Knapp, 1991 dalam Al-Thuneibat et al., 2011).

Jika terlampau lama hubungan auditor dengan klien dipandang sebagai pemicu turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak. Flint (1988) dalam Hudaib et al. (2006) menyatakan bahwa independensi akan berkurang jika auditor terlibat hubungan personal dengan kliennya, karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap mental dan opininya. Lebih lanjut lagi, dinyatakan bahwa salah satu ancaman independensi ini adalah lamanya masa perikatan audit.

Masa perikatan audit masih belum jelas berapa lama waktu yang dibutuhkan agar kualitas audit yang optimal dapat dicapai. Asumsinya adalah bahwa untuk mencapai kualitas audit yang optimal, diperlukan masa perikatan yang tidak pendek tapi juga tidak panjang, katakanlah sedang. Akan tetapi, belum ada kesepakatan yang jelas berapa lama “sedang” yang dimaksud. Studi ini berasumsi bahwa masa perikatan audit akan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, diajukan hipotesis pertama berikut:

H1: Masa perikatan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3.2 Hubungan Ukuran KAP dengan Kualitas Audit

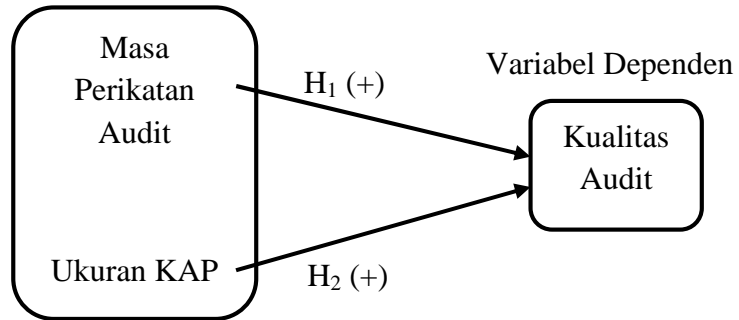
Kasus Enron memutarbalikkan pendapat-pendapat peneliti yang memandang bahwa KAP yang besar diikuti dengan kualitas audit yang tinggi. Namun, kasus demikian jarang terjadi. Dengan demikian, hal ini memberikan kepercayaan diri kembali bahwa ukuran auditor atau ukuran KAP akan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Analisis data Chi dan Huang (2004) dalam Al-Thuneibat et al. (2011) mengungkapkan bahwa auditor di KAP besar membangun pengalaman belajar lebih cepat dibanding non-KAP besar. Lebih lanjut, auditor KAP besar lebih cakap pada awal perikatan audit karena kecepatan dan keahlian mereka yang lebih besar dalam memperoleh pengetahuan yang diwajibkan serta mendapatkan kenalan yang diperlukan.

Uraian mengenai ukuran KAP yang telah dijelaskan sebelumnya masih memberikan pertanyaan. Apakah KAP besar benar-benar menunjukkan seberapa tinggi kualitas auditnya, ataukah KAP besar hanya menang atas *brand* yang diciptakannya. Apakah Enron-Enron yang lain akan bermunculan akibat ketidakkonsistenan kualitas audit pada ukuran KAP. Untuk menjawabnya, disusunlah hipotesis kedua berikut:

H2: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Gambar 2. 1
Gambar Kerangka Pemikiran Teoritis



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Definisi Operasional Variabel

Variabel independen atau variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi penyebab timbulnya variabel dependen. Variabel dependen atau variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat dari variabel independen. Variabel kontrol merupakan variabel yang dibuat konstan sehingga tidak mempengaruhi variabel utama yang diteliti. Variabel ini digunakan untuk mengendalikan bias hasil penelitian yang mungkin muncul.

3.1.1 Variabel Independen

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah masa perikatan audit dan ukuran KAP. Masa perikatan audit ditentukan dengan melihat laporan keuangan auditan klien selama empat tahun berturut-turut, yaitu tahun 2010 kemudian ditelusur sampai tahun 2007. Pemilihan durasi penelitian ini berkaitan dengan kategori masa perikatan audit menurut Johnson et al (2002) yang mengklasifikasikan masa perikatan audit sedang yaitu empat sampai delapan tahun. Masa perikatan audit sedang ini diasumsikan akan diikuti dengan kualitas audit yang optimal.

Selain itu, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK. 01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik Pasal 3 ayat 1 menyatakan bahwa pemberian

jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut. Pemberlakuan peraturan tersebut pada bulan Februari 2008 diasumsikan memberi batasan waktu penelitian sampai tahun 2008 ketika laporan keuangan tahun 2007 mulai dilaporkan. Masa perikatan audit atau *tenure* KAP ditentukan menurut jumlah tahun perikatan audit sebenarnya.

Ukuran KAP ditentukan dengan menggunakan variabel *dummy*. Penentuannya berdasarkan klasifikasi KAP Big4 atau non-Big4. KAP yang termasuk Big4 adalah PricewaterhouseCoopers, Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young, dan KPMG. Ukuran KAP (*size* KAP) ditentukan $SizeKAP = 1$ apabila KAP yang mengaudit termasuk dalam KAP Big4 dan $SizeKAP = 0$ apabila KAP yang mengaudit laporan keuangan klien tidak termasuk dalam Big4.

3.1.2 Variabel Dependen

Variabel dependen dalam studi ini adalah kualitas audit. Kualitas audit ditentukan berdasarkan *earnings benchmark* dalam Rossieta dan Wibowo (2009). Kualitas audit diukur terkait dengan manajemen laba yang dilakukan perusahaan, apakah auditor mampu mengungkap dan melaporkan adanya manajemen laba tersebut ataukah tidak. Salah satu manajemen laba yang dapat dilakukan adalah menghindari pelaporan kerugian. Sesuai dengan Carey dan Simnett (2006), formula yang dapat dipakai untuk penghindaran pelaporan kerugian tersebut adalah *earnings/total assets*. Oleh karena itu, *earnings/total assets* atau yang lebih

sering dikenal dengan ROA (*Return on Assets*) dipilih menjadi tolok ukur penentu kualitas audit.

Earnings benchmark yang digunakan adalah antara $\mu - \sigma$ dan $\mu + \sigma$, dimana μ adalah rerata *earnings/total assets* dan σ adalah deviasinya. Benchmark ini berbeda dari Carey dan Simnet (2006) yang menggunakan 2% dari total aset dengan alasan bahwa data tersebut untuk kondisi pasar modal Australia sehingga belum tentu valid untuk kondisi Indonesia (Rossieta dan Wibowo, 2009). μ dan σ dihitung dari sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010.

Kualitas audit diasumsikan buruk apabila:

- Laba melebihi *earnings benchmark* yaitu ketika nilai ROA $> \mu + \sigma$, yang diartikan bahwa auditor memberi kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik "*windows dressing*" (adalah usaha manajemen untuk membuat laporan keuangan menjadi "bagus" dengan meningkatkan laba sehingga manajemen dapat menikmati bonus di masa kini).
- Rugi melebihi *earnings benchmark* yaitu ketika nilai ROA $< \mu - \sigma$, yang diartikan bahwa auditor memberi kesempatan perusahaan untuk melakukan praktik "*taking a bath*" (adalah usaha manajemen untuk membuat laporan keuangan menjadi "jelek" dengan meningkatkan rugi dengan harapan manajemen akan mendapat bonus di masa depan karena laba yang meningkat).

Apabila didefinisikan dalam formulasi, maka variabel dependen kualitas audit (MEET_BE) adalah sebagai berikut:

- a. MEET_BE = 1 ketika memenuhi kriteria $\mu^- < ROA < \mu^+$,
menunjukkan kualitas audit yang tinggi.
- b. MEET_BE = 0 untuk $ROA > \mu^+$ di mana manajemen melakukan praktik “*windows dressing*” atau $ROA < \mu^-$ di mana manajemen melakukan praktik “*taking a bath*”, yang menunjukkan kualitas audit yang rendah.

3.1.3 Variabel Kontrol

Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah logaritma normal total asset perusahaan (LnTA) sebagai ukuran perusahaan klien dan *debt ratio* (*total liabilities / total assets*) sebagai ukuran *leverage* perusahaan klien.

Tabel 3. 1
Ringkasan Definisi Operasional

No.	Variabel	Definisi Variabel	Indikator Pengukuran Variabel
VARIABEL INDEPENDEN:			
1.	Masa Perikatan Audit	Lama hubungan antara auditor dengan klien	Jumlah tahun perikatan audit sebenarnya.
2.	Ukuran KAP	Seberapa banyak KAP memiliki rekan dan modal, serta berpenghasilan besar.	Variabel dummy, 1 untuk KAP yang termasuk Big4 dan 0 untuk KAP yang tidak termasuk dalam Big4.
VARIABEL DEPENDEN:			

1.	Kualitas Audit	Probabilitas penilaian-pasar bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut.	$\mu^- < ROA < \mu^+$ untuk kualitas audit tinggi (1); $ROA > \mu^+$ atau $ROA < \mu^-$ untuk kualitas audit rendah(2)
VARIABEL KONTROL:			
1.	Ukuran perusahaan klien	Determinan dari struktur keuangan dalam hampir setiap studi untuk alasan yang berbeda (Purwanto, 2005 dalam Abiprayu, 2011).	Logaritma normal total asset (LnTA)
2.	Ukuran leverage perusahaan klien	Perbandingan antara hutang dan aktiva yang menunjukkan beberapa bagian aktiva yang digunakan untuk menjamin hutang (Abiprayu, 2011).	Total Liabilitas / total asset (TL/TA)

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Populasi atau universe diberi definisi sebagai keseluruhan dari obyek yang akan diteliti (Boedijoewono, 2007: 130). Populasi penelitian

ini terdiri dari semua perusahaan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia tahun 2010.

3.2.2 Sampel

Sampel merupakan bagian dari populasi. Sampel diambil dari semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sektor jasa dan keuangan tidak digunakan karena:

- Entitas dalam sektor tersebut memiliki karakteristik operasional berbeda.
- Dasar penghitungan total aset dan struktur keuangan berbeda, sehingga tidak dapat dibandingkan dengan perusahaan lain.
- Karakteristik unik yang tidak memungkinkan penghitungan *leverage* yang sama.

Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Merupakan perusahaan manufaktur yang sahamnya terdaftar di BEI tahun 2010
- b. Laporan keuangan yang lengkap tersedia untuk tahun 2007 - 2010
- c. Terdapat data lengkap mengenai KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan

3.3 Jenis, Sumber Data, dan Metode Pengumpulan Data

Data penelitian menggunakan data sekunder, yaitu data yang diambil dari sumber dokumentasi yang dibuat oleh pihak lain. Dalam penelitian ini, data diambil dari data Bursa Efek Indonesia tahun 2007-2010. Laporan Keuangan

Tahunan Perusahaan pada Pusat Referensi Pasar Modal (PRPM) Bursa Efek Indonesia pada tahun 2007-2010. Metode pengambilan data pada studi ini adalah metode dokumentasi yaitu dengan mengumpulkan data yang telah ada.

3.4 Metode Analisis

3.4.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, nilai maksimum, nilai minimum, *sum*, *range*, kurtosis, dan *skewness* (Ghozali, 2006). Data yang dianalisis adalah masa perikatan audit, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, dan ukuran *leverage* perusahaan klien.

3.4.2 Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antarvariabel bebas (independen) atau tidak. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel tersebut tidak ortogonal. Variabel yang tidak ortogonal yang dimaksud adalah variabel independen yang memiliki nilai korelasi antar sesama variabel independen tidak sama dengan nol (Ghozali, 2006). Selain itu, jika ada korelasi antarvariabel independen, dikhawatirkan akan muncul bias pada hasil penelitian.

3.4.3 Regresi Logistik

Studi ini menggunakan Model Carey dan Simnett (2006) yang digunakan dalam Rossieta dan Wibowo (2009) dengan sedikit perubahan; yaitu dengan pendekatan *earnings surprise benchmark*. *Earnings surprise benchmark* adalah pengukuran kualitas audit yang masih relatif baru. Selain itu, ukuran yang diobservasi dalam model ini adalah tingkat laba yang mudah didapatkan datanya.

Berbeda dengan Rossieta dan Wibowo (2009), penelitian ini tidak membedakan pengukuran untuk Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik. Hal ini dikarenakan oleh penelitian terdahulu yang membuktikan adanya kesamaan hasil antara pengukuran untuk KAP dan AP.

Untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel independen dan kontrol dalam penelitian ini, digunakan model regresi logistik. Penggunaan model statistik ini berdasarkan pada jenis pendekatan yang menggunakan variabel *dummy* untuk variabel dependennya.

Formulasi *logistic regression*:

$$\Pr(\text{MEET_BE} = 1 \text{ atau } 0) = \sigma + (1 * \text{TenKAP}) + (2 * \text{SizeKAP}) + (3 * \text{LNTA}) + (4 * \text{TL/TA}) + e$$

Definisi Variabel Dependen:

$\Pr(\text{MEET_BE} = 1 \text{ atau } 0)$: yaitu probabilita perusahaan yang diaudit oleh KAP memenuhi *earnings benchmark*.

Definisi Variabel Bebas:

TenKAP = jumlah masa perikatan audit sebenarnya

SIZEKAP = 1 jika KAP termasuk KAP Big4, 0 jika KAP tidak termasuk
KAP Big4

LnTA = logaritma normal total asset perusahaan

TL/TA = total liabilitas / total aset