

**ANALISIS PENGARUH *AUDIT TENURE*,
UKURAN KAP DAN UKURAN PERUSAHAAN
KLIEN TERHADAP KUALITAS AUDIT**



SKRIPSI

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

Disusun Oleh :

Daud M.T. Sinaga
NIM. C2C309031

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2012**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Daud M.T. Sinaga
Nomor Induk Mahasiswa : C2C309031
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENGARUH *AUDIT TENURE*,
UKURAN KAP DAN UKURAN
PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP
KUALITAS AUDIT**

Dosen Pembimbing : Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com., Akt., Ph.D

Semarang, 08 Mei 2012

Dosen Pembimbing,

(Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com., Akt., Ph.D)
NIP. 19580816 198603 1002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Daud M.T. Sinaga
Nomor Induk Mahasiswa : C2C309031
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENGARUH *AUDIT TENURE*,
UKURAN KAP DAN UKURAN
PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP
KUALITAS AUDIT**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 16 Mei 2012

Tim Penguji

1. Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com., Akt., Ph.D (.....)
2. Siti Mutmainah, S.E., M.Si., Akt. (.....)
3. Aditya Septiani, S.E., M.Si., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Daud M.T. Sinaga, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Analisis Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit**, 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 simbol 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, tiru, 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, 09 Mei 2012
Yang membuat pernyataan,

(Daud M.T. Sinaga)
NIM : C2C309031

ABSTRACT

The Quality of an audit process is very important to ensure that financial statement can be used as a basis for decision making and can be trusted by the public or other third parties. Many factors can affect audit quality both positively and negatively. Previous studies on the quality of audits found different results, so it need to be repeated to verify the theoretical research on audit quality. The purpose of this study is to find empirical evidence regarding the factors that affect the quality of audits on companies in Indonesia.

The data used is manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) years 2006-2010. Research variables used were Audit Tenure, Audit Firm Size, Client Size and Audit Quality. By using logistic regression analysis with SPSS 16 application, this study tried to examine the influence of the Audit Tenure, Audit Firm Size and Client Size on Audit Quality.

The results were as follows : (1) Audit Tenure does not significantly affect the quality of the audit, (2) Firm Size significantly affect the quality of the audit, (3) Client Size significantly influence the quality of the audit.

Keywords : audit quality, audit tenure, audit firm size, client size, auditor rotation, independency.

ABSTRAK

Kualitas dari sebuah proses audit merupakan hal yang sangat penting untuk menjamin bahwa laporan keuangan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dan dapat dipercaya oleh masyarakat maupun pihak ke tiga lainnya. Banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit baik secara positif maupun negatif. Penelitian-penelitian terdahulu tentang kualitas audit menemukan hasil yang berbeda-beda, sehingga perlu dilakukan penelitian ulang untuk memverifikasi teori tentang kualitas audit. Tujuan penelitian ini untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.

Data yang digunakan adalah data perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2006-2010. Variabel penelitian yang digunakan adalah *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Kualitas Audit. Dengan menggunakan analisis regresi logistik dengan aplikasi SPSS 16, penelitian ini mencoba menguji pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran Klien terhadap Kualitas Audit.

Hasil penelitian adalah sebagai berikut : (1) *Audit Tenure* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, (2) Ukuran KAP berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, (3) Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Kata kunci : kualitas audit, *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Ukuran Klien, rotasi auditor, independensi.

MOTO DAN PERSEMBAHAN

“Mintalah, maka akan diberikan kepadamu; Carilah, maka kamu akan mendapat; Ketoklah, maka pintu akan dibukakan bagimu.” (Matius 7 : 7)

Namun, bila tidak ada yang memberi ketika engkau meminta, kamu tidak mendapat sesuatu walaupun telah mencari dan pintu tidak dibukakan ketika kamu sudah mengetoknya berulang kali, mungkin itu bukan hal terbaik yang bisa diberikan kepadamu, bukan kesempatanmu untuk mendapatkannya walaupun telah mencari dan bukan pintu yang tepat untuk kamu kunjungi.

Berusahalah sebaik dan semaksimal mungkin, maka semua impian kita akan dapat kita capai.

Namun, ketika mimpi itu tidak dapat kita raih, percaya saja bahwa itu sudah diatur oleh Tuhan dan dia sudah memilih hal lain yang lebih baik buat kita.

“Kehendak Tuhan yang jadi bukan kehendak kita”

PERSEMBAHAN :

Skripsi ini dipersembahkan kepada Bapak dan Ibu serta keluarga untuk segala kasih sayang dan dukungannya serta Dia yang spesial dan sahabat-sahabat terbaik.

KATA PENGANTAR

Segala puji syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Esa atas kasih karunia dan anugerah yang telah diberikan, sehingga penulisan Skripsi dengan judul **“ANALISIS PENGARUH *AUDIT TENURE*, UKURAN KAP DAN UKURAN PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP KUALITAS AUDIT”**, dapat diselesaikan dengan baik sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan studi pada Program Sarjana (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Skripsi ini dapat tersusun atas bantuan dan perhatian berbagai pihak, yang telah dengan baik hati bersedia meluangkan waktunya untuk berbagi ilmu dan informasi serta senantiasa memberikan semangat sehingga konsistensi selalu terjaga selama pengerjaan Skripsi ini. Oleh sebab itu, dengan segala kerendahan hati, ucapan terima kasih diberikan kepada:

1. Prof. Drs. H. Mohammad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Prof. Dr. H. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Tri Jatmiko Wahyu Prabowo, SE., M.Si., Akt. selaku dosen wali. Terima kasih atas waktu dan bimbingan yang diberikan selama perwalian.
4. Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com., Akt., Ph.D selaku dosen pembimbing yang telah memberikan penjelasan sebagai arahan penyusunan Skripsi.
5. Yesus Kristus Tuhan dan Juru Selamat. Terima kasih dan puji syukur atas kasih dan nafas kehidupan yang diberikan.
6. Ayah dan Ibu tersayang, kak Widya, kak Eva dan adikku Palar, terima kasih atas dukungan serta doanya, semoga kita semua selalu ada dalam naungan kasih dan penyertaan Kristus.
7. Dameria Martha M. Simanjuntak, selalu menjadi spesial dalam perjalanan hidup penulis. Terima kasih buat “dame” yang diberikan.

8. Bapak Ibu dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Undip, yang sudah banyak berbagi ilmu pengetahuan dan keterampilan.
9. Bapak Ibu karyawan Tata Usaha Fakultas Ekonomika dan Bisnis Undip, yang telah memberikan kemudahan dalam menyelesaikan masalah administrasi perkuliahan.
10. Sahabat-sahabat terbaik, Nehemia, Merry, Andy, Angga, Een, Rodho, Raymond, dan Devi.
11. Teman-teman PMK FEB siapapun dan angkatan berapapun. Terima kasih telah menjadi keluarga di Semarang.
12. OBKIAL dan Obkial'ers, yang telah menjadi tempat pembelajaran penulis untuk menjadi seorang pemimipin.
13. Mas Hepy, selaku kakak komcil dan saudara-saudara komcil, Andi Yunarto, Raymond Panggabean dan Roni Siagian.
14. Adek-adek komcil, Bima, Moreys, Sintong dan Ony Angga.
15. Teman-teman Akuntansi Reg 2 transfer atas semua cerita kita. Terlalu banyak kenangan bersama kalian teman-teman.
16. Semua pihak yang telah membantu dalam penyusunan Skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu per satu.

Skripsi ini masih memiliki banyak kelemahan dan kekurangan, oleh karena itu saran dan kritik dapat disampaikan sehingga menjadikan Skripsi ini menjadi lebih baik dan bermanfaat serta dapat menambah pengetahuan dan wawasan bagi yang membaca ataupun pihak yang memerlukannya.

Semarang, 09 Mei 2012

Daud M.T. Sinaga
C2C 309 031

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAK.....	vi
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiv
BAB I PENDAHULUAN.....	01
1.1 Latar Belakang Masalah.....	01
1.2 Rumusan Masalah.....	07
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	09
1.3.1 Tujuan Penelitian.....	09
1.3.2 Kegunaan Penelitian.....	09
1.4 Sistematika Penulisan.....	10
BAB II TELAAH PUSTAKA.....	12
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu.....	12
2.2 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis.....	31
BAB III METODE PENELITIAN.....	37
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	37
3.2 Populasi dan Sampel.....	39
3.3 Jenis dan Sumber Data.....	40
3.4 Metode Pengumpulan Data.....	40
3.5 Metode Analisis.....	41

BAB IV HASIL DAN ANALISIS.....	47
4.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	47
4.1.1 Deskripsi umum Penelitian.....	47
4.1.2 Deskripsi sampel Penelitian.....	48
4.2 Analisis Data.....	49
4.3 Interpretasi Hasil.....	60
BAB V PENUTUP.....	64
5.1 Simpulan.....	64
5.2 Keterbatasan.....	65
5.3 Saran.....	65
DAFTAR PUSTAKA.....	67
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	69

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu..... 29
Tabel 4.1	Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria..... 48
Tabel 4.2	Sampel Penelitian..... 49
Tabel 4.3	Distribusi Kualitas Audit (GCO)..... 50
Tabel 4.4	Distribusi <i>Audit Tenure</i> 51
Tabel 4.5	Distribusi Ukuran KAP..... 52
Tabel 4.6	Distribusi Ukuran Klien..... 52
Tabel 4.7	Hasil Uji Multikolonieritas..... 53
Tabel 4.8	Menilai keseluruhan Model..... 55
Tabel 4.9	Angka <i>Block Number</i> 55
Tabel 4.10	Hasil Uji Koefisien Determinasi..... 55
Tabel 4.11	Hasil Uji Kelayakan Model Regresi..... 56
Tabel 4.12	Matriks Klasifikasi..... 57
Tabel 4.13	Hasil Uji Koefisien Regresi Logistik..... 58

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran.....	36

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Data Sampel.....	70
Lampiran B Output SPSS.....	81

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Manajemen memiliki tanggung jawab untuk melaporkan hasil dari kegiatan operasional dan posisi keuangan perusahaan kepada pemegang saham lewat laporan keuangan. Muncul kemungkinan terjadinya perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemakai laporan keuangan karena timbulnya kesenjangan informasi yang disediakan. Pada akhirnya peran pihak ketiga yang kompeten dan independen dibutuhkan untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Akuntan publik merupakan profesi yang paling tepat sebagai pihak ketiga dan berperan sebagai auditor untuk melaksanakan fungsi pemeriksaan.

Independensi menjadi syarat utama bagi seorang auditor dalam memberikan jasa audit dan memberikan opini yang dapat dipercaya. Secara umum, ada dua bentuk independensi auditor : *independence in fact* dan *independence in appearance*. *Independence in fact* menuntut auditor agar membentuk opini dalam laporan audit seolah-olah auditor itu pengamat profesional, tidak berat sebelah. *Independence in appearance* menuntut auditor untuk menghindari situasi yang dapat membuat orang lain mengira bahwa dia tidak mempertahankan pola pikiran yang adil. (Porter *et al.*, 2003 dalam Nasser *et al.*, 2006).

Audit atas Laporan Keuangan dimaksudkan untuk menurunkan resiko informasi yang diberikan dan memperbaiki pengambilan keputusan (Arens *et al.*,

2008 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Proses audit dirancang untuk menentukan apakah angka-angka yang dilaporkan dalam laporan keuangan menyajikan hasil operasi perusahaan dan posisi keuangan yang benar dengan cara-cara yang adil. (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Karena itu, perbaikan atas kualitas audit menjadi hal yang penting dan utama untuk menjamin akurasi dari pemeriksaan laporan keuangan.

De Angelo (1981a) dalam Al-Thuneibat, *et al.* (2011) mendefinisikan kualitas audit sebagai sebuah kemungkinan bahwa auditor akan mendeteksi dan melaporkan salah saji material. Proses pelaporan yang dilakukan oleh auditor tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki auditor tersebut.

Flint (1988) dalam Nasser *et al.* (2006) berpendapat bahwa independensi akan hilang jika auditor terlibat dalam hubungan pribadi dengan klien, karena hal ini dapat mempengaruhi sikap mental dan opini mereka. Salah satu ancaman yang berpengaruh adalah *audit tenure* yang panjang. Dia berpendapat bahwa *audit tenure* yang panjang dapat menyebabkan auditor untuk mengembangkan “hubungan yang lebih nyaman” serta kesetiaan yang kuat atau hubungan emosional dengan klien mereka, yang dapat mencapai tahap dimana independensi auditor terancam. *Audit Tenure* yang panjang juga menimbulkan rasa kekeluargaan yang lebih dan akibatnya, kualitas dan kompetensi kerja auditor dapat menurun ketika mereka mulai untuk membuat asumsi-asumsi yang tidak tepat dan bukan evaluasi yang objektif dari bukti terkini.

Al- Thuneibat *et al.* (2011) berpendapat bahwa hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka, cukup untuk menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit. Dengan menggunakan pendekatan kebijaksanaan akrual mereka menyimpulkan bahwa hubungan auditor-klien memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Jackson *et al.* (2008) mencoba meneliti bagaimana pengaruh rotasi perusahaan KAP (dalam kaitannya dengan hubungan auditor – klien) terhadap kualitas audit. Mereka mengukur kualitas audit dengan dua pendekatan, yaitu kecenderungan untuk menerbitkan opini *going concern* dan tingkat kebijaksanaan akrual. Berbeda dengan kesimpulan yang dikemukakan oleh Al-Thuneibat *et al.* (2011), Jackson *et al.* (2008) menemukan bahwa kualitas audit akan meningkat terkait dengan lamanya hubungan auditor-klien, ketika diprosikan dengan kecenderungan untuk menerbitkan opini *going concern*, dan tidak berpengaruh ketika diprosikan dengan tingkat kebijaksanaan akrual. Berdasarkan temuan tersebut mereka menyimpulkan bahwa rotasi KAP tidak akan meningkatkan kualitas audit dan berpendapat bahwa rotasi KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien hanya akan memunculkan biaya-biaya yang tidak penting, baik bagi kantor akuntan maupun bagi perusahaan dengan manfaat yang minimal. Jackson *et al.* (2008) mendukung teori bahwa semakin panjang hubungan auditor dan klien, maka akan tercipta audit yang lebih berkualitas.

Beberapa penelitian yang pernah dilakukan terkait kualitas audit (Becker *et al.*, 1998; Francis *et al.*, 1999; Krishnan, 2003; Behn *et al.*, 2008 dalam Sun dan Liu, 2011) ditemukan bahwa *Big N* auditor memiliki kualitas audit yang lebih

tinggi dibandingkan dengan non-*Big N* auditor. Ada beberapa penjelasan atas kualitas audit yang lebih tinggi dari auditor besar. De Angelo's (1998) dalam Choi *et al.*, (2010) berpendapat independensi dalam auditor besar lebih mungkin terjaga karena ketergantungan ekonomi auditor terhadap klien tidak begitu berarti bagi auditor besar, dan auditor besar berpeluang untuk mengalami kerugian yang lebih besar (misalnya kerugian yang lebih tinggi dalam kehilangan reputasi) pada kasus kegagalan audit, bila dibandingkan dengan auditor kecil sehingga jaminan atas kualitas audit lebih ditingkatkan.

Dalam penelitian tentang hubungan Ukuran Kantor Audit dengan Kualitas Audit dan *Audit Pricing*, Choi *et al.* (2010) menemukan bahwa terdapat hubungan yang signifikan dan positif antara ukuran perusahaan audit (KAP) terhadap kualitas audit. Hasil analisis mereka mendukung pandangan yang menyatakan bahwa kantor audit yang lebih besar menyediakan audit yang lebih berkualitas dibandingkan dengan kantor audit yang berukuran kecil.

Dong yu (2007), dalam penelitiannya juga menemukan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara ukuran perusahaan audit (KAP) dengan kualitas audit. Dia berpendapat bahwa kantor akuntan yang besar secara sistematis pasti akan menghasilkan audit yang berkualitas lebih tinggi. Dia mendasarkan penelitiannya atas dua argumen yang dibuatnya berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya. Pertama, auditor yang berkerja di perusahaan yang lebih besar memiliki pengalaman pertemuan yang lebih banyak dengan klien yang berbeda-beda, dan membuat mereka memiliki pengalaman yang kolektif sehingga mereka

mampu untuk menyediakan audit yang lebih berkualitas. Kedua, ketergantungan ekonomi dapat mengancam objektivitas dan independensi auditor.

Perusahaan kecil memiliki lingkup informasi yang lebih “miskin” dibandingkan dengan perusahaan besar (Atiase, 1985; Bamber, 1987; Llorente *et al.*, 2002 dalam Fernando *et al.*, 2010). Perusahaan yang lebih besar memiliki analisis yang lebih tinggi (Christensen *et al.*, 2004; O’Brien dan Bhushan, 1990 dalam Fernando *et al.*, 2010) dan persentase kepemilikan institusional yang lebih tinggi (O’Brien dan Bhushan, 1990 dalam Fernando *et al.*, 2010). Selain itu, lebih banyak perhatian yang ditujukan media terhadap perusahaan-perusahaan yang lebih besar. Perusahaan-perusahaan yang lebih kecil kurang diperhatikan oleh pemegang sahamnya, menandakan kurangnya informasi dan pengawasan yang lemah. Keadaan seperti ini sangat kondusif untuk lebih memperlihatkan pengaruh peran informasi dan pengawasan audit. Oleh karena itu, dampak dari kualitas audit yang lebih tinggi akan lebih besar bagi perusahaan-perusahaan kecil, sedangkan bagi perusahaan besar peningkatan kualitas audit tidak begitu berpengaruh karena mereka memiliki kualitas pengendalian yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil (Fernando *et al.*, 2010).

Kasus Enron dan KAP Arthur Andersen yang terungkap pada tahun 2001 menjadi perbandingan nyata terhadap hasil penelitian-penelitian yang telah dilakukan. Teori yang disimpulkan tentang hubungan auditor dan klien yang semakin panjang akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas (Jackson *et al.*, 2001); KAP yang besar memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP yang lebih kecil (Sun dan Liu, 2011; Choi *et al.*, 2008; Dong Yu, 2007); dan

klien yang memiliki aset besar lebih mendapat jasa audit yang berkualitas karena mereka mampu membayar auditor besar (Fernando *et al.*, 2010) kemudian menjadi sebuah pertanyaan. Namun tentu saja apa yang terjadi antara Enron dan Arthur Andersen tidak dapat mewakili pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran perusahaan Klien terhadap kualitas audit pada perusahaan-perusahaan lain.

Perbedaan kesimpulan yang didapat serta dikarenakan pentingnya kualitas sebuah audit, baik bagi kelangsungan operasional perusahaan penerima jasa maupun KAP yang memberi jasa, maka menarik untuk dilakukan penelitian tentang bagaimana pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran perusahaan klien terhadap Kualitas audit pada perusahaan-perusahaan yang terdapat di Indonesia.

Penelitian ini merupakan pengembangan atas penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat *et al.* (2011). Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan variabel penelitian seperti pada penelitian Al-Thuneibat *et al.*, 2011, yaitu *audit tenure*, Ukuran KAP dan Kualitas Audit. Peneliti kemudian menambahkan variabel independen lain yang tidak dipertimbangkan Al-Thuneibat *et al.* (2011) yaitu ukuran perusahaan klien. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Al-Thuneibat *et al.* (2011) adalah pada penggunaan variabel ukuran KAP. Pada penelitian ini yang diuji adalah bagaimana pengaruh variabel Ukuran KAP terhadap variabel dependen yaitu Kualitas audit, sedangkan pada penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat *et al.* (2011), yang diuji adalah bagaimana pengaruh variabel Ukuran KAP terhadap

hipotesis 1 (H1) yang dibentuk yaitu Lamanya hubungan kantor audit (KAP) dan klien mempengaruhi kualitas audit yang diukur dengan DA. Perbedaan ini sekaligus menjawab keterbatasan yang terdapat pada penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat *et al.* (2011) dan mereka menyarankan agar faktor-faktor seperti ukuran auditor dapat diuji pada penelitian mendatang terkait pengaruhnya terhadap kualitas audit.

Penelitian-penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa penelitian mengenai kualitas audit masih relevan untuk dilakukan, terutama banyaknya penelitian yang dilakukan pada interval tahun 2007 – tahun 2011. Penelitian yang akan dilakukan menggunakan objek perusahaan-perusahaan di Indonesia sehingga diharapkan dapat menambah referensi untuk topik penelitian mengenai kualitas audit karena penelitian sebelumnya mengambil objek perusahaan-perusahaan di Amerika, Australia dan Yordania.

Berdasarkan uraian di atas maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “ANALISIS PENGARUH *AUDIT TENURE*, UKURAN KAP DAN UKURAN PERUSAHAAN KLIEN TERHADAP KUALITAS AUDIT”.

1.2 Rumusan Masalah

Penelitian Al-Thuneibat, *et al* (2011) dilakukan di Yordania dengan mengambil objek perusahaan industri dan jasa yang listing di *Amman Stock Exchange* pada periode 2002-2006. Mereka menganalisis hubungan antara masa prikatan auditor-klien (hubungan auditor-klien) dengan kualitas audit serta

pengaruh ukuran perusahaan audit terhadap hubungan tersebut. *Audit Tenure* diukur dengan melihat berapa jumlah tahun sebuah KAP memberi jasa audit pada laporan keuangan perusahaan tertentu. Kualitas audit diukur dengan menggunakan pendekatan Kebijakan akrual (*discretionary accruals*). Ukuran perusahaan audit diukur dengan menghitung nilai pasar saham.

Pasar Yordania menargetkan untuk mendapat keuntungan dari keahlian global, yang terlihat dari kecenderungan untuk menggunakan perusahaan audit besar untuk audit atas laporan keuangan. Di Yordania, dari hasil pengamatan secara luas, banyak perusahaan mempertahankan perusahaan audit yang sama untuk masa jabatan yang lebih panjang dengan kecenderungan umum untuk mendapat keyakinan lebih dari kualitas audit perusahaan besar (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Oleh karena itu, mereka berpendapat bahwa penting untuk mengungkap apakah Perusahaan Audit besar memberikan kualitas audit yang unggul; jika tidak, pintu harus dibuka untuk pendatang baru dalam komunitas audit dan industri di Yordania, tanpa kekhawatiran untuk bersaing dengan auditor besar atas dasar kualitas audit mereka yang lebih unggul (Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

Al-Thuneibat *et al.* (2011) menambahkan sangat penting untuk memperkaya literatur tentang rotasi audit, ukuran perusahaan audit, dan kualitas audit di tingkat Internasional, karena audit itu sendiri adalah fenomena konstruksi sosial dan oleh karena itu diperlukan bukti dari berbagai lingkungan.

Sejalan dengan pendapat Al-Thuneibat *et al.* (2011), penelitian ini kemudian menelaah kembali bagaimana pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan

menambahkan variabel Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit pada perusahaan-perusahaan di Indonesia.

Berdasarkan Latar Belakang masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini antara lain :

1. Apakah *audit tenure* mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia ?
2. Apakah ukuran KAP mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia ?
3. Apakah ukuran perusahaan Klien mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia ?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.
2. Menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.
3. Menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh ukuran Perusahaan klien terhadap kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat sebagai berikut :

1. Manfaat teoritis

Memberikan referensi tambahan di bidang akuntansi dalam pengembangan penelitian mengenai kualitas audit di Indonesia dan memberikan gambaran pengaruh variabel ukuran perusahaan Klien terhadap kualitas Audit.

2. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis dan bermanfaat bagi Kantor Akuntan Publik untuk dapat menyediakan jasa audit yang berkualitas dan memberikan nilai tambah bagi perusahaan sebagai pemilik Laporan keuangan maupun kepada masyarakat sebagai pengguna Laporan Keuangan.

1.4 Sistematika Penulisan

Bab Pendahuluan menguraikan mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika Penulisan karya ilmiah penelitian. Bab Telaah Pustaka berisi tentang landasan teori yang berkaitan dengan penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran dan hipotesis yang diajukan dalam penelitian. Bab Metode Penelitian berisi tentang variabel yang digunakan, definisi operasional, populasi dan sampel yang digunakan, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis yang digunakan dalam penelitian. Bab Hasil dan Analisis berisi tentang deskripsi

objek penelitian, yang dibagi menjadi : deskripsi umum penelitian dan deskripsi sampel penelitian, analisis data, serta interpretasi dan hasil penelitian. Bab Penutup berisi tentang kesimpulan penelitian yang dilakukan, keterbatasan yang terdapat dalam penelitian dan saran yang diberikan kepada pihak yang berkepentingan berkaitan dengan hasil penelitian.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Independensi

Standar Umum kedua dalam SA seksi 220 menyatakan “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 (SPAP, 2011).

Auditor dituntut untuk senantiasa mempertahankan sikap mental independen di dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002).

Secara umum, ada dua bentuk independensi auditor : *independence in fact* dan *independence in appearance*. *Independence in fact* menuntut auditor agar membentuk opini dalam laporan audit seolah-olah auditor itu pengamat profesional, tidak berat sebelah. *Independence in appearance* menuntut auditor untuk menghindari situasi yang dapat membuat orang lain mengira bahwa dia

tidak mempertahankan pola pikiran yang adil. (Porter *et al.*, 2003 dalam Nasser *et al.*, 2006).

Selain harus mampu mempertahankan sikap mental independen, auditor juga diharapkan sebisa mungkin menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, disamping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen (Mulyadi, 2002).

Dalam kenyataannya, auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang sering kali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2002) :

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

Terlepas dari banyaknya ancaman dan fenomena yang dapat mempengaruhi independensinya, seorang auditor harus mampu bersikap profesional sehingga terjaminnya independensi dengan sendirinya juga menciptakan kualitas audit yang lebih baik.

2.1.2 Teori Auditing

Secara Umum Auditing merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002).

Definisi auditing secara umum tersebut memiliki unsur-unsur penting yang diuraikan sebagai berikut (Mulyadi, 2002) :

1. Suatu proses sistematis

Auditing merupakan suatu rangkaian langkah atau prosedur yang logis, bererangka dan terorganisasi. Auditing dilaksanakan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisasi, dan bertujuan.

2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif

Proses sistematis tersebut ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.

3. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi

Yang dimaksud mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi adalah hasil proses akuntansi. Proses akuntansi ini menghasilkan suatu pernyataan yang disajikan dalam laporan keuangan.

4. Menetapkan tingkat kesesuaian

Pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria tersebut kemungkinan dapat dikuantifikasikan, kemungkinan pula bersifat kualitatif.

5. Kriteria yang telah ditetapkan

Kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan dapat berupa peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislatif, anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen, dan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

6. Penyampaian Hasil

Penyampaian hasil ini dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit (*audit report*).

7. Pemakai yang berkepentingan

Dalam dunia bisnis, pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan, seperti : pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor dan kreditur, organisasi buruh, dan kantor pelayanan pajak.

Dari sudut pandang profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan

tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. (Mulyadi, 2002)

Mulyadi (2002) menyampaikan, dalam memberikan jasa audit, seorang auditor harus taat pada Prinsip Etika Profesi Akuntan Indonesia, yaitu :

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai professional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan public, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan Kehatian-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang

diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Selain itu, akuntan publik juga harus berpedoman pada Standar Umum, Standar Perkerjaan Lapangan dan Standar Pelaporan yang telah disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia dan tertera pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) SA Seksi 150, yaitu sebagai berikut :

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Perkerjaan Lapangan

1. Perkerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisiten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa fungsi auditor sangat penting dan sentral sebagai pihak netral yang memberikan pengesahan atas laporan keuangan yang akan dipakai oleh para pengguna laporan keuangan dan pemegang saham untuk mengambil keputusan. Karena itu tuntutan untuk menghasilkan audit yang berkualitas tidak bisa dilepaskan dari profesi seorang auditor.

2.1.3 Kualitas Audit

Istilah kualitas audit dapat memiliki makna yang berbeda tergantung dari sudut pandang penerima atau pemberi jasa audit. Entitas pemilik maupun pihak pengguna laporan keuangan berpendapat bahwa kualitas audit terjadi jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji material atau kecurangan (*fraud*) dalam laporan keuangan auditan. Sedangkan para auditor memandang kualitas audit terjadi apabila mereka berkerja sesuai standar profesional yang ada, dapat menilai resiko bisnis audit dengan tujuan untuk meminimalisasi resiko litigasi dan meghindari kajatuhan reputasi auditor (Harom, 2012).

De Angelo (1981a) dalam Al-Thuneibat *et al.* (2010) mendefinisikan kualitas audit sebagai sebuah kemungkinan bahwa auditor akan mendeteksi dan melaporkan salah saji material. Proses pelaporan yang dilakukan oleh auditor tergantung kepada independensi auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Kualitas audit terdiri atas kualitas sebenarnya (*actual*) dan dirasakan (*perceived*). *Actual Quality* adalah tingkat dimana resiko dari pelaporan salah saji material dalam rekening keuangan berkurang, sementara *Perceived Quality* adalah seberapa efektif pengguna laporan keuangan percaya bahwa auditor telah mengurangi salah saji material. *Perceived audit quality* yang lebih tinggi dapat membantu mempromosikan investasi pada klien yang diaudit (Taylor, 2005 dalam Jackson *et al.*, 2008).

Diantara sasaran utamanya, yang ingin dicapai dari kualitas audit adalah meningkatkan kualitas dari tugas pelaporan keuangan manajemen (Dopuch dan Simunic, 1982; Watts dan Zimmerman, 1986 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Meningkatkan kualitas dari pelaporan keuangan menambah nilai bagi laporan-laporan yang dijadikan alat bagi investor untuk memperkirakan nilai dari perdagangan saham. Peningkatan kualitas adalah sebuah fungsi tidak hanya deteksi auditor atas salah saji material, tetapi juga perilaku auditor terhadap deteksi ini. Maka dari itu, jika auditor memperbaiki salah saji material yang ditemukan, kualitas audit yang lebih tinggi dihasilkan, sementara itu kegagalan untuk memperbaiki salah saji material dan belum mampu mengeluarkan laporan

audit yang bersih, menghalangi peningkatan kualitas audit (Johnson *et al.*, 2002 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

2.1.4 Opini *Going concern*

Dalam penelitian ini, opini *going concern* digunakan sebagai proksi variabel Kualitas Audit. *Going Concern* dapat didefinisikan sebagai kelangsungan hidup suatu entitas (Novalinda, 2012). Dalam akuntansi, *going concern* diartikan kemampuan perusahaan untuk dapat mempertahankan kegiatan usahanya dan terus berfungsi sebagai entitas bisnis (wikipedia, 2012). Laporan audit dengan *unqualified opinion* sebagai inti informasi yang dikomunikasikan selalu bertumpu pada asumsi bahwa perusahaan memenuhi syarat sebagai suatu entitas yang *going concern*. Keterpenuhan atau sebaliknya ketidakterpenuhan prinsip *going concern* ini akan mempengaruhi opini yang harus diberikan oleh auditor. Perbedaan opini auditor yang harus diberikan tersebut akan mengharuskan perubahan dalam format laporan auditor. Auditor harus melakukan modifikasi atas laporan auditor yang dikeluarkannya (Novalinda, 2012).

Tipe pendapat (Opini Auditor) dalam SA seksi 508 (SPAP, 2011) :

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian

menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. Ini adalah pendapat yang dinyatakan dalam laporan auditor bentuk baku.

2. Bahasa Penjelasan ditambahkan dalam laporan auditor bentuk baku
keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporan auditnya.
3. Pendapat wajar dengan pengecualian
menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
4. Pendapat tidak wajar
menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.
5. Pernyataan tidak memberikan pendapat
auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Keadaan tertentu sering kali mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit baku. Salah satu keadaan tersebut adalah jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup (*going concern*) entitas, namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai (SPAP, 2011). Opini *going concern* merupakan

bagian dari paragraf penjelasan yang ditambahkan dari opini yang diberikan auditor dalam laporan auditnya.

PSA No.30 Seksi 341 membahas mengenai “Pertimbangan Auditor atas Kemampuan Entitas dalam Mempertahankan kelangsungan Hidupnya”. Paragraf 2 dari PSA tersebut menyebutkan : “Auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit. Evaluasi auditor berdasarkan atas pengetahuan tentang kondisi dan peristiwa yang ada atau yang telah terjadi sebelum perkerjaan lapangan selesai.

Suatu perusahaan didirikan dengan harapan akan beroperasi untuk waktu yang tidak terbatas atau diasumsikan akan melanjutkan usahanya dan tidak akan dibubarkan kecuali ada bukti bahwa perusahaan tidak dapat memperoleh atau meningkatkan pendapatan di masa yang akan datang dan kelangsungan hidupnya akan terancam oleh kebangkrutan. Perusahaan-perusahaan yang mengalami persoalan dengan *going concern* umumnya disebabkan karena ketidakpastian dari dua sumber yaitu kesulitan keuangan (*financial distress*) dan proses pengadilan (*litigation*).

Auditor harus memperoleh informasi tentang rencana manajemen dan mempertimbangkan apakah ada kemungkinan bila rencana tersebut dapat secara efektif dilaksanakan, mampu mengurangi dampak negatif yang merugikan (Novalinda, 2012).

2.1.5 Masa Perikatan Auditor – Klien (*Audit Tenure*)

Audit Tenure adalah Masa Perikatan (keterlibatan) antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien terkait jasa audit yang disepakati atau dapat juga diartikan sebagai jangka waktu hubungan auditor dan klien.

Isu mengenai *Audit Tenure* biasanya dikaitkan dengan pengaruhnya terhadap independensi auditor. Al-Thuneibat *et al.* (2011) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka, cukup untuk menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit. Namun, Jackson *et al.* (2008) memiliki pandangan yang berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat *et al.* (2011). Mereka menyimpulkan bahwa kualitas audit akan meningkat dengan adanya hubungan antara auditor dan klien.

Carey dan Simnett (2006) berpendapat ada dua faktor utama yang menimbulkan timbulnya hubungan yang negatif antara hubungan auditor-klien dan kualitas audit yaitu pengikisan independensi yang mungkin muncul seiring dengan berkembangnya hubungan pribadi antara auditor dan klien mereka dan berkurangnya kapasitas auditor untuk memberikan penilaian kritis.

Hubungan yang lama antara perusahaan dengan kantor akuntan dapat mengarahkan pada kedekatan antara kantor akuntan dengan manajemen perusahaan sehingga membuat sikap independen menjadi sulit untuk diterapkan oleh kantor akuntan (Dao *et al.*, 2008).

Dalam investigasi yang dilakukan oleh *American Institute of Certified Accountants* (AICPA) dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011, ditemukan bahwa

kegagalan audit tiga kali lebih mungkin pada dua tahun pertama dari ikatan yang dibuat dibandingkan dengan tahun-tahun berikutnya. Penelitian tersebut melakukan survei terhadap 406 kasus kegagalan audit. Dua penelitian yang memeriksa gugatan yang melibatkan auditor (St Pierre dan Anderson, 1984; Stice, 1991 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011) menemukan bahwa kegagalan audit lebih umum terjadi pada tiga tahun atau kurang dalam hubungan auditor-klien. Auditor dengan perikatan yang panjang, dibandingkan dengan auditor dengan perikatan yang pendek, lebih mungkin untuk mengeluarkan opini *going concern* untuk klien yang kemudian menyatakan kebangkrutan (Geiger dan Raghunandan, 2002 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

Di Indonesia sendiri, peraturan yang mengatur tentang *audit tenure* adalah Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Peraturan tersebut merupakan perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002, yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” pasal 3. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan

kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Keseragaman pemilihan penelitian terdahulu menimbulkan persamaan dan perbedaan dari penelitian yang akan dilakukan. Persamaan dengan penelitian sebelumnya terletak pada penggunaan variable kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya sendiri terletak pada Perusahaan yang menjadi objek penelitian, dimana penelitian yang akan dilakukan berfokus pada perusahaan-perusahaan manufaktur yang telah *listing* di Bursa Efek Indonesia, sedangkan penelitian-penelitian terdahulu dilakukan terhadap Perusahaan-perusahaan Amerika (Fernando *et al.*, 2010; Choi *et al.*, 2010; dan Dong Yu, 2007), Australia (Jackson *et al.*, 2008), Malaysia (Nasser *et al.*, 2006) dan Yordania (Al-Thuneibat *et al.*, 2011); Periode penelitian yaitu untuk penelitian yang akan dilakukan mengambil periode tahun 2006-2010; serta perbedaan Lingkup negara penelitian yang tentu saja memiliki nilai-nilai dan kebijaksanaan yang berbeda antara masing-masing negara.

Penelitian yang dilakukan Al-Thuneibat *et al.* (2011) mengambil objek perusahaan-perusahaan yang *listing* di *Amman Stock Exchange* pada periode 2002-2006. Mereka menganalisis hubungan antara lamanya perikatan auditor (hubungan auditor-klien) dengan kualitas audit serta pengaruh ukuran perusahaan audit terhadap hubungan tersebut. *Audit Tenure* diukur dengan melihat berapa

jumlah tahun sebuah KAP memberi jasa audit pada laporan keuangan perusahaan tertentu. Kualitas audit diukur dengan menggunakan pendekatan Kebijakan akrual (*discretionary accruals*). Ukuran perusahaan audit diukur dengan menghitung nilai pasar saham. Hasil dari penelitian mereka adalah bahwa *audit tenure* (hubungan auditor-klien) mempengaruhi kualitas audit secara negatif.

Jackson *et al.* (2008) meneliti tentang pengaruh dari kewajiban yang dibuat untuk melakukan rotasi KAP terhadap kualitas audit. Variabel *audit tenure* ditambahkan karena kecenderungan bahwa rotasi KAP dilakukan untuk menghindari terciptanya hubungan yang dekat antara auditor dan klien. Mereka mengukur kualitas audit dengan dua pendekatan, kecenderungan untuk menerbitkan opini *going concern* dan tingkat kebijakan akrual. Objek penelitian mereka adalah praktek *auditor switching* yang dilakukan perusahaan-perusahaan di Australia pada periode 1995-2003. Kesimpulan yang diambil adalah bahwa kualitas audit akan meningkat dengan adanya hubungan yang dekat antara auditor-klien ketika diproksikan dengan kecenderungan untuk menerbitkan opini *going concern* dan tidak berpengaruh ketika diproksikan dengan tingkat kebijakan akrual.

Nasser *et al.* (2006) menelaah hubungan auditor-klien dan kegiatan *switching* serta faktor-faktor yang mempengaruhinya. Dengan metode kemungkinan maksimal (*maximum-likelihood method*) dan menggunakan regresi logistik mereka mengukur bagaimana pengaruh ukuran klien, jenis kantor audit, dan *financial distress* terhadap praktek *switching* yang dilakukan. Objek penelitian mereka adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di *Kuala Lumpur*

Stock Exchange (KLSE) pada periode 1990-2000. Hasil penelitian mereka menyimpulkan bahwa kemungkinan untuk melakukan praktek *switching* akan lebih besar bagi perusahaan-perusahaan besar yang sedang mengalami tekanan dan praktek *switching* lebih dipengaruhi oleh jenis Kantor audit. Mereka menambahkan bahwa kesimpulan tersebut menyiratkan auditor pada lingkungan tertentu cenderung untuk mengorbankan independensi dan objektivitas mereka, karena timbulnya ketakutan kehilangan hubungan dengan klien dan dirotasi.

Fernando *et al.* (2010) meneliti tentang dampak dari Ukuran auditor, auditor spesialisasi industri dan masa jabatan auditor terhadap biaya modal ekuitas perusahaan klien. Mereka mencoba melihat perbedaan pengaruh antara variabel-variabel tersebut berdasarkan ukuran perusahaan klien. Fernando *et al.* (2010) melakukan penelitian terhadap perusahaan keuangan dengan mengambil data dari *Center for Research in Security Prices* (CRSP) dan *Institutional Brokers' Estimate System* (IBES) untuk tahun 1990-2004. Mereka mengukur *Audit Tenure* dengan menghitung masa jabatan auditor terhadap klien. Spesialisasi industri diukur dengan persentase dari total penjualan yang dilakukan klien pada industri tertentu selama tahun tertentu. Ukuran klien diukur dengan menghitung logaritma natural dari nilai pasar ekuitas dengan terlebih dahulu mengelompokkan perusahaan menjadi jenis perusahaan besar dan perusahaan kecil. Hasil penelitian mereka menghasilkan dua kesimpulan. Pertama, ukuran auditor, spesialisasi industri dan masa jabatan adalah penentu yang penting atas kualitas audit dirasakan (*perceived*). Ketiga karakteristik tersebut berhubungan negatif dengan biaya modal ekuitas. Kedua, mereka menemukan bahwa hasil tersebut didorong

oleh klien yang kecil, sehubungan dengan atribut kualitas audit dihargai lebih tinggi oleh klien yang lebih kecil.

Dong Yu (2007) meneliti bagaimana pengaruh ukuran kantor audit *Big Four* terhadap kualitas audit. Objek Penelitiannya adalah perusahaan-perusahaan di Amerika yang diaudit oleh KAP *Big Four* periode 2003-2005. Kesimpulan penelitiannya adalah terdapat hubungan yang signifikan dan positif antara ukuran perusahaan audit (KAP) dengan kualitas audit. Kesimpulan yang didapat sesuai dengan asumsi awalnya yaitu bahwa kantor akuntan yang lebih besar menghasilkan audit yang berkualitas lebih baik.

Choi *et al.* (2010) meneliti hubungan antara Ukuran Kantor Audit, Kualitas Audit dan *Audit Pricing* dengan menggunakan sampel perusahaan audit di Amerika pada periode 2000-2005. Kualitas audit diukur dengan *abnormal accruals* dan ukuran kantor audit diukur dengan dua cara : jumlah klien di tiap perusahaan dan total *fees* audit yang didapat. Kesimpulan dari penelitian mereka adalah ukuran kantor audit memiliki hubungan yang signifikan dan positif baik dengan kualitas audit maupun dengan *fees* audit.

Untuk lebih jelasnya, berikut disajikan ringkasan dari penelitian-penelitian terdahulu yang digunakan :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Tahun	Variabel Penelitian	Topik Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Al-Thuneibat, Ibrahim Al Issa dan Ata Baker.	2011	Variabel Independen : <i>Audit Tenure</i> dan Ukuran Kantor	Analisis dampak dari lamanya hubungan kantor audit – klien dan	<i>Audit Tenure</i> mempengaruhi kualitas audit secara negatif dan ukuran

			Audit Variabel Dependen : Kualitas audit	ukuran dari kantor audit pada kualitas audit.	kantor audit tidak memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit.
2.	Andrew B. Jackson, Michael Moldrich, dan Peter Roebuck.	2008	Variabel Independen : Rotasi kantor audit. Variabel Dependen : Kualitas audit	Analisis dampak dari kewajiban melakukan rotasi kantor audit untuk menghindari hubungan auditor-klien yang terlalu lama terhadap kualitas audit.	Kualitas audit akan meningkat seiring adanya hubungan antar auditor-klien jika menggunakan proksi kemungkinan penerbitan opini <i>going concern</i> , namun tidak berdampak jika menggunakan proksi tingkat diskresioner aktual.
3.	Abu Thahir Abdul Nasser, Emelin Abdul Wahid, Sharifah Nazatul F.S.M. Nasri, dan Mohammad Hudaib	2006	Variabel Independen : Ukuran klien, jenis kantor audit, dan <i>financial distress</i> . Variabel Dependen : <i>Auditor Switching</i> .	Menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi hubungan antara auditor-klien dan praktek <i>switching</i> .	Kemungkinan untuk melakukan praktek <i>switching</i> akan lebih besar bagi perusahaan-perusahaan besar yang sedang mengalami tekanan dan praktek <i>switching</i> lebih dipengaruhi oleh jenis Kantor audit.
4.	Guy D. Fernando, Ahmed M. Abdel-Mequid dan Randal J. Elder.	2010	Variabel Independen : Biaya modal ekuitas Variabel Dependen : Ukuran auditor, auditor spesialisasi industri dan masa	Meneliti dampak atribut tertentu dari kualitas audit, yaitu Ukuran auditor, auditor spesialisasi industri dan masa jabatan auditor terhadap biaya modal ekuitas	Ukuran auditor, spesialisasi industri dan masa jabatan berhubungan negatif dengan biaya modal ekuitas. Hasil ini didorong oleh klien yang kecil, sehubungan dengan atribut kualitas audit

			jabatan auditor.	perusahaan klien.	dihargai lebih tinggi oleh klien yang lebih kecil.
5.	Michael Dong Yu	2007	Variabel Independen : Ukuran Kantor Audit (KAP) Variabel Dependen : Kualitas audit	Meneliti bagaimana pengaruh ukuran kantor audit dengan kualifikasi <i>Big Four</i> terhadap kualitas audit	Ukuran kantor audit yang berkualifikasi <i>Big Four</i> memiliki pengaruh yang signifikan dan positif terhadap kualitas audit.
6.	Jong-Hag Choi, Changsong Kim, Jeong-Bon Kim dan Yoonseok Zang	2010	Variabel Independen : Ukuran Kantor Audit (KAP) Variabel Dependen : Kualitas audit dan <i>Audit Pricing (fees Audit)</i>	Meneliti bagaimana ukuran dari kantor audit dapat mempengaruhi kualitas audit dan <i>fees</i> audit dalam tingkat nasional.	Ukuran kantor audit memiliki hubungan yang signifikan dan positif baik terhadap kualitas audit dan <i>fees</i> audit.

Sumber : Jurnal-jurnal penelitian oleh Al-Thuneibat *et al.* (2011); Jackson *et al.* (2008); Nasser *et al.* (2006); Fernando *et al.* (2010); Dong Yu (2008); dan Choi *et al.* (2010).

2.2 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

2.2.1 Hubungan antara *Audit Tenure* dengan Kualitas Audit

Auditor mengalami kurva pembelajaran yang signifikan dengan klien baru (Knapp, 1991 dalam Jackson *et al.*, 2008) dan banyaknya pengetahuan tersebut diperoleh selama proses audit pada klien tertentu (Kinney dan McDaniel, 1996 dalam Jackson *et al.*, 2008). Karena itu, pengetahuan auditor atas kinerja perusahaan akan semakin baik ketika keterlibatan / masa perikatan terjadi dalam jangka waktu yang cukup panjang. Pengetahuan akan kinerja perusahaan yang lebih baik tentu saja dapat membantu auditor untuk memberikan jasa audit yang

berkualitas. Oleh karena itu, semakin lama masa perikatan antara auditor dan klien, maka kualitas audit akan semakin meningkat (Jackson *et al.*, 2008).

Namun, Al-Thuneibat *et al.*, 2011 memiliki pendapat yang berbeda. Mereka berpendapat bahwa hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka, cukup untuk menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit. Setelah beberapa tahun, rasa kekeluargaan yang berlebihan dapat berakibat pada berkurangnya kualitas laporan keuangan. Keterlibatan (*tenure*) yang lama mengakibatkan berkurangnya objektivitas dalam perilaku auditor (Hoyle, 1978; Arrunada dan Paz-Ares, 1997 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Johnson *et al.* (2002) dalam Al-Thuneibat *et al.* (2011) berpendapat setelah *tenure* mencapai 8 tahun atau lebih, independensi auditor menjadi terancam sebagai hasil dari rasa kekeluargaan auditor yang berlebihan terhadap klien dan industrinya. Auditor tidak lagi termotivasi untuk melakukan inovasi terhadap prosedur audit.

Pendapat-pendapat yang muncul menimbulkan pertanyaan empiris tentang keterkaitan *audit tenure* dengan kualitas audit sehingga hipotesis berikut digunakan :

H1 : *Audit tenure* mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.

2.2.2 Hubungan antara Ukuran KAP dengan Kualitas Audit

Choi *et al.* (2010) memiliki dua perspektif terkait bagaimana faktor ukuran Kantor Audit dapat mempengaruhi kualitas Audit. Perspektif pertama disebut

perspektif ketergantungan ekonomis (*economic dependence perspective*). Kantor audit kecil lebih peduli kepada kepentingan ekonomi kliennya dibandingkan dengan resiko atas kegagalan audit. Kantor audit kecil cenderung berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan ekonomis terhadap klien tertentu. Kehilangan reputasi akibat kegagalan audit memiliki pengaruh lebih besar bagi kantor audit besar dibandingkan kantor audit yang lebih kecil. Kantor Audit besar tidak bergantung pada klien tertentu karena tingkat ketergantungan secara ekonomis yang lebih kecil dibandingkan kantor audit kecil. Kantor audit besar kurang merespon tekanan klien untuk memperlancar pelaporan dibandingkan kantor audit kecil dan cenderung tidak mau berkompromi atas kualitas audit, sehingga kantor audit besar mampu memberi kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan kantor audit yang lebih kecil. Pada kasus seperti ini, ditemukan hubungan positif antara ukuran kantor audit dan kualitas audit.

Perspektif kedua disebut Perspektif keseragaman kualitas (*uniform quality perspective*). Perspektif ini berpendapat bahwa auditor besar seperti *Big 4* punya tanggung jawab untuk menyediakan jasa audit dengan kualitas yang sama diantara kantor-kantor lokal (afiliasi) dengan ukuran yang berbeda dan berlokasi di berbagai macam wilayah dan negara. Ada beberapa faktor internal yang dapat mendorong kantor audit besar untuk memberikan kualitas audit yang seragam diantara kantor-kantor lokal yang berbeda. Auditor besar menaruh perhatian lebih terhadap pelatihan staff dan melakukan evaluasi berkala, serta cenderung menggunakan standarisasi dalam teknik dan prosedur audit yang dilakukan (misalnya prosedur komputerisasi) dibandingkan dengan auditor kecil. Ini

kemudian memfasilitasi pembagian dan transfer pengetahuan diantara kantor-kantor lokal yang dimiliki auditor besar sehingga mampu menciptakan kualitas audit yang seragam baik pada pusat maupun cabang. Dalam hal ini, dapat diargumentasikan bahwa yang menjadi masalah utama adalah ukuran dari Perusahaan Audit tingkat Nasional (Pusat), bukan ukuran dari Kantor Audit lokal (afiliasi), dengan demikian, ukuran kantor audit tidak memiliki hubungan dengan kualitas audit (Choi *et al.*, 2010).

Berdasarkan dua perbedaan perspektif atas pengaruh ukuran kantor audit terhadap kualitas audit, muncul pertanyaan empiris tentang keterkaitan antara ukuran Kantor audit dengan kualitas audit. Maka dari itu hipotesis berikut digunakan :

H2 : Ukuran KAP mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.

2.2.3 Hubungan antara Ukuran Perusahaan Klien dengan Kualitas Audit

Selain oleh efek ukuran KAP, kualitas audit juga dapat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan Klien. *Auditee* yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* (Watts dan Zimmerman, 1986 dalam Nasser *et al.*, 2006) dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Hudaib dan Cooke, 2005 dalam Nasser *et al.*, 2006). Selain itu, seiring dengan ukuran perusahaan mengalami peningkatan, kemungkinan bahwa jumlah konflik agensi juga meningkat dan ini mungkin akan meningkatkan permintaan untuk

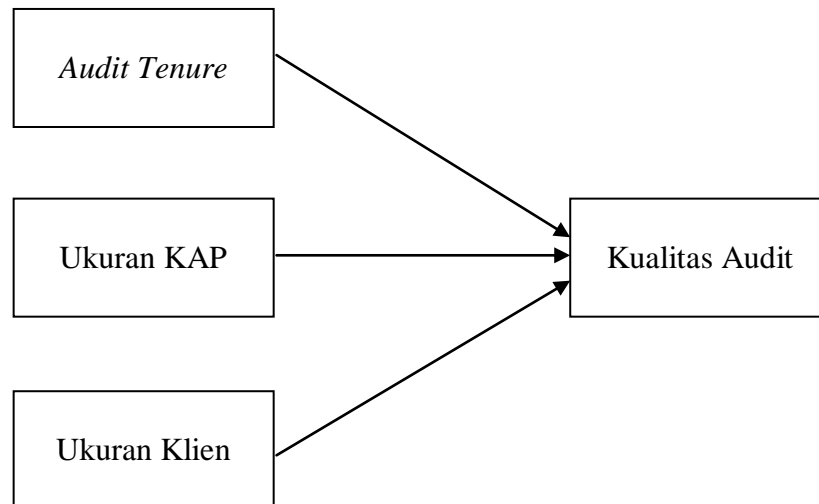
membedakan kualitas auditor (Palmrose, 1984 dalam Nasser *et al.*, 2006). Berdasarkan argumen tersebut, perusahaan besar pastinya akan lebih memilih menggunakan jasa auditor besar yang independen dan profesional untuk menciptakan audit yang berkualitas sehingga timbul hubungan yang positif.

Perusahaan besar memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil (Fernando *et al.*, 2010). Dari sudut pandang *Perceived Quality*, ketika baik perusahaan besar maupun perusahaan kecil memperoleh tingkat kepercayaan yang sama dari pengguna laporan keuangan bahwa laporan keuangan mereka telah bebas dari salah saji material, bagi perusahaan kecil tingkat kepercayaan ini menjadi lebih efektif. Outcome yang diperoleh perusahaan kecil ketika output (kepercayaan pengguna laporan keuangan) telah dicapai lebih besar dibandingkan perusahaan besar. Bagi perusahaan kecil, kepercayaan pengguna laporan keuangan bukan hanya mampu mempromosikan investasi mereka (Taylor, 2005 dalam Jackson *et al.*, 2008), namun tentu saja membuat perusahaan mereka lebih diperhatikan publik dan investor. Sedangkan, bagi perusahaan besar yang sudah menjadi perhatian dan sorotan publik, tingkat kepercayaan ini hanya membantu dalam mempromosikan investasi. Sehingga dari sudut pandang *Perceived Quality*, jasa audit pada perusahaan kecil lebih berkualitas dibandingkan dengan perusahaan besar dan tercipta hubungan negatif.

Perbedaan hubungan yang tercipta menimbulkan pertanyaan empiris tentang hubungan ukuran klien dan kualitas audit sehingga menjadi dasar penggunaan hipotesis berikut :

H3 : Ukuran Perusahaan Klien mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

3.1.1 Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan dua jenis variable, yaitu variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen adalah variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel terikat atau dependen baik secara positif maupun negatif, sedangkan variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen dan merupakan variabel yang menjadi perhatian utama peneliti (Sekaran, 2003).

Penelitian ini menguji Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit. Variabel Independen dari penelitian ini adalah *Audit Tenure*, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien, sedangkan Variabel Dependen yang digunakan yaitu Kualitas Audit.

3.1.2 Definisi Operasional

Definisi Operasional dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Kualitas Audit

Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi opini *Going concern*. Variabel kualitas audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dengan melihat kecenderungan auditor untuk menerbitkan opini *Going concern* . Jika

perusahaan klien menerima opini *going concern* maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien tidak menerima opini *going concern* diberikan nilai 0 (Jackson *et al.*, 2008)

2. *Audit Tenure*

Variabel *Audit Tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Penghitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan ke belakang yaitu dimulai dari tahun 2010 dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke auditor lain (Boone *et al.*, 2008 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

3. Ukuran KAP

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4* (Choi, 2010). Variabel Ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4* maka akan diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP non *Big 4*, maka diberikan nilai 0.

Berdasarkan sumber dari Wikipedia (2011), terdapat empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4*, diantaranya :

- a. KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafilisiasi dengan *Ernst & Young*.
- b. KAP Osman Bing Satrio – berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*
- c. KAP Siddharta dan Widjaja – berafiliasi dengan KPMG, dan

d. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan *PricewaterhouseCoopers* (PwC).

4. Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran Perusahaan Klien merupakan besarnya ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total aset. Semakin besar total aset sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya. Variabel ukuran perusahaan Klien dalam penelitian ini dihitung dengan melakukan logaritma natural atas total aset perusahaan (Nasser *et al.*, 2006).

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dan Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2006-2010. Sektor manufaktur dipilih karena memiliki jumlah perusahaan yang *listing* paling banyak dibandingkan dengan industri lain, untuk menghindari terjadinya *industrial effect* yaitu resiko yang berbeda antara suatu sektor industri yang satu dengan yang lain (Tamba dan Siregar, 2009), serta dikarenakan perusahaan-perusahaan yang termasuk di dalamnya memiliki tingkat *financial risk* yang beragam sehingga penting untuk diteliti bagaimana kualitas jasa audit yang diberikan. Sedangkan tahun 2006-2010 dipilih menjadi periode penelitian karena pada tahun 2008 dikeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” pasal 3 yang terkait dengan variabel *Audit Tenure*.

Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*. *Purposive Sampling* merupakan teknik pemilihan sampel yang disesuaikan dengan tujuan penelitian. Sampel yang dipilih memiliki kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan manufaktur yang sudah terdaftar di BEI sebelum 1 Januari 2006.
2. Menerbitkan Laporan Tahunan (*Annual Report*) selama periode penelitian (2006-2010) dan menyertakan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.
3. Selama periode penelitian (2006-2010), perusahaan (*auditee*) tidak mengalami *delisting* dari BEI.
4. Perusahaan menyajikan informasi mengenai total Aset dalam laporan keuangan auditan.

3.3 Jenis dan Sumber data

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang berasal dari *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) dan data *Annual Report* yang diakses dari situs resmi BEI www.idx.co.id

3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi, yaitu dengan cara mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder yang berupa laporan keuangan auditan dari perusahaan manufaktur

yang *listing* dan dipublikasikan oleh BEI melalui *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD).

3.5 Metode Analisis

Tujuan dari analisis data adalah mendapatkan informasi relevan yang terkandung di dalam data tersebut dan menggunakan hasilnya untuk memecahkan suatu masalah. (Ghozali, 2006). Metode Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*). Alasan penggunaan alat analisis regresi logistik (*logistic regression*) adalah karena variabel dependen bersifat dikotomi. Asumsi *normal distribution* tidak dapat dipenuhi karena variabel bebas merupakan campuran antara variabel kontinyu (metrik) dan kategorial (non-metrik). Dalam hal ini dapat dianalisis dengan regresi logistik (*logistic regression*) karena tidak perlu asumsi normalitas data pada variabel bebasnya (Ghozali, 2006). Tahapan dalam pengujian dengan menggunakan uji regresi logistik (*logistic regression*) dijelaskan sebagai berikut (Ghozali, 2006) :

3.5.1 Statistik Deskriptif dan Analisis Tabulasi Silang (*Crosstab*)

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi (*standard deviation*), dan maksimum-minimum (Ghozali, 2006). *Mean* digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai dispersi rata-rata dari sampel. Maksimum-minimum digunakan untuk melihat nilai minimum dan maksimum dari populasi. Selain itu, dalam penelitian ini

digunakan Analisis Tabulasi silang untuk mendeskripsikan variabel yang bersifat kategori atau berskala nominal. *Crosstab* digunakan karena pada dasarnya berfungsi untuk menyajikan data dalam bentuk tabulasi yang meliputi baris dan kolom dan data yang disajikan adalah data berskala nominal atau kategori (Ghozali, 2006).

3.5.2 Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol. (Ghozali, 2006)

Multikolinieritas di dalam model regresi dapat dilihat dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Jika antar variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0.90), maka hal ini merupakan indikasi adanya Multikolinieritas.

3.5.3 Pengujian Hipotesis Penelitian

Estimasi parameter menggunakan *Maximum Likelihood Estimation (MLE)*.

$$H_0 = b_1 = b_2 = b_3 = \dots = b_i = 0$$

$$H_0 \neq b_1 \neq b_2 \neq b_3 \neq \dots \neq b_i \neq 0$$

Hipotesis nol menyatakan bahwa variabel independen (x) tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel respon yang diperhatikan (dalam

populasi). Pengujian terhadap hipotesis dilakukan dengan menggunakan $\alpha = 5\%$.

Kaidah pengambilan keputusan adalah:

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

3.5.3.1 Menilai keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Langkah pertama adalah menilai *overall fit* model terhadap data. Beberapa *test* statistik diberikan untuk menilai hal ini. Hipotesis untuk menilai *model fit* adalah:

H_0 : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data

H_A : Model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data

Dari hipotesis ini jelas bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model *fit* dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi *likelihood*. *Likelihood L* dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, *L* ditransformasikan menjadi $-2\text{Log}L$. Penurunan *likelihood* ($-2LL$) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

3.5.3.2 Koefisien Determinasi (*Nagelkerke's R Square*)

Cox dan Snell's R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multiple regression* yang didasarkan pada teknik estimasi *likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit

diinterpretasikan. *Nagelkerke's R square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox dan Snell* untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai *Cox dan Snell's R2* dengan nilai maksimumnya. Nilai *Nagelkerke's R2* dapat diinterpretasikan seperti nilai *R2* pada *multiple regression*.

Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

3.5.3.3 Menguji Kelayakan Model Regresi

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan *fit*). Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness fit model* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

3.5.3.4 Matriks Klasifikasi

Matriks Klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan terkait dengan berkualitas atau tidaknya sebuah proses audit.

3.5.3.5 Analisis Regresi Logistik yang Terbentuk

Gujarati (dalam Ghozali, 2006) berpendapat pada dasarnya analisis regresi adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependen (terikat) dengan satu atau lebih variabel independen (bebas), dengan tujuan untuk mengestimasi dan memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui.

Hasil Analisis Regresi adalah berupa koefisien untuk masing-masing variabel independen. Koefisien ini diperoleh dengan cara memprediksi nilai variabel dependen dengan suatu persamaan.

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*), yaitu untuk melihat pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, dan Ukuran perusahaan Klien terhadap kualitas Audit pada perusahaan yang bergerak dalam industri manufaktur di Indonesia.

Persamaan Model Regresi yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$\text{KUALITAS} = b_0 + b_1 \text{ TENURE} + b_2 \text{ KAP} + b_3 \text{ KLIEN} + e \dots \dots \dots (3)$$

Keterangan :

KUALITAS : kualitas audit yang diproksikan dengan kecenderungan auditor menerbitkan Opini *Going concern* dan diukur dengan variabel *dummy*. Bila perusahaan diberikan opini *Going concern* (OGC) diberi nilai 1 dan bila perusahaan tidak mendapat opini *Going concern* (NOGC) diberi nilai 0.

TENURE : lamanya hubungan auditor dan klien. Diukur dengan menghitung jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan.

KAP : ukuran KAP, termasuk KAP *Big 4* atau tidak. Diukur dengan variabel *dummy*. 1 bila berafiliasi dengan *Big 4* dan 0 bila tidak berafiliasi dengan *Big 4*.

KLIEN : diukur dengan melakukan logaritma natural atas Total Aset perusahaan.

e : residual error