

Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) terhadap Kualitas Audit

(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-
2013)



SKRIPSI

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

Disusun oleh :

MUHAMMAD ADHI PERDANA
NIM. 12030110141210

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2014

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Muhammad Adhi Perdana
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141210
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH ROTASI KANTOR
AKUNTAN PUBLIK DAN ROTASI
AKUNTAN PUBLIK (PARTNER
AUDITOR) TERHADAP KUALITAS
AUDIT (Studi Empiris Perusahaan
Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada
Tahun 2010-2013)**
Dosen Pembimbing : Agung Juliarto, S.E, M.Si, Ph.D, Akt.

Semarang, 16 September 2014

Dosen Pembimbing,

(Agung Juliarto, S.E, M.Si, Ph.D, Akt.)

NIP. 19730722 20212 1002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Muhammad Adhi Perdana
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141210
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH ROTASI KANTOR AKUNTAN
PUBLIK DAN ROTASI AKUNTAN PUBLIK
(PARTNER AUDITOR) TERHADAP
KUALITAS AUDIT** (Studi Empiris Perusahaan
Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun
2010-2013)

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 25 September 2014

Tim Penguji :

1. Agung Juliarto, S.E, M.Si, Ph.D, Akt. (.....)
2. Drs. Agustinus Santosa Adiwibowo, MSi.,Akt. (.....)
3. Fu'ad, S.E.T, M.Si., Ph.D., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Muhammad Adhi Perdana, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) 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 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, 16 September 2014

Yang membuat pernyataan,

(Muhammad Adhi Perdana)
NIM. 12030110141210

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“There are no gains without pains”

(Benjamin Franklin)

Skripsi ini saya persembahkan untuk:

Ayah, ibu, dan Adik tercinta

Sahabat terbaik

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze the effect of rotation of audit firm (KAP) and rotation audit partner (PA) on the audit quality. Audit quality is measured using discretionary accruals. This research is based on previous research conducted by Siregar et al (2011).

The sample of this research was manufacturing company which listed on the Indonesian Stock Exchange (BEI) in the year 2010 to 2013. Data were collected by using purposive sampling method and 298 observation data were analyzed. This study utilized linier regression as a main analysis tool.

The results of multiple regression analysis show that the rotation of audit firm has a significant positive effect on audit quality. While, the rotation of auditor partner has no a significant effect on audit quality.

Keywords: Rotation of audit firm, rotation of auditor partner, audit quality, and discretionary accrual.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh rotasi kantor akuntan publik (KAP) dan rotasi partner auditor (PA) terhadap kualitas audit. Kualitas audit diukur dengan menggunakan akrual diskresioner. Penelitian ini mengembangkan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Siregar *et al* (2011).

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2010-2013. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dan diperoleh 298 data observasi untuk diteliti. Penelitian ini menggunakan regresi linier berganda sebagai alat analisis utama.

Hasil analisis regresi berganda menunjukkan bahwa rotasi kantor akuntan publik berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Sedangkan rotasi partner auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata Kunci : Rotasi kantor akuntan publik, rotasi partner auditor, kualitas audit, akrual diskresioner.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan segala rahmat dan hidayah-Nya serta anugerah sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik (Partner Auditor) terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2013)“.

Penulis menyadari bahwa dalam proses sampai dengan selesainya penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan moral dan material baik secara langsung maupun tidak langsung dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini atas segala bantuan, bimbingan, dan dukungan yang telah diberikan sehingga skripsi ini dapat terselesaikan penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.
2. Bapak Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. Selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Agung Juliarto, S.E., M.Si., Ph.D., Akt. Selaku dosen pembimbing yang selama proses penyusunan skripsi telah memberikan bimbingan dan arahan sehingga sehingga skripsi ini dapat selesai dengan lancar dan tepat waktu.
4. Dul Muid, S.E., M.Si., Akt. Selaku dosen wali yang memberikan dukungan dan motivasi dalam penyusunan skripsi.
5. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, khususnya dosen Jurusan Akuntansi yang telah memberikan ilmu kepada penulis selama proses perkuliahan.

6. Kedua orang tua tercinta, Bapak Parjito Yulianto dan Ibu Ro'aeni, serta adikku Meidiana Aulia dan Annisa Nur Hidayah terima kasih atas dukungan, doa, dan semangat yang diberikan hingga hari ini kepada penulis.
7. Terimakasih untuk Janet Alvionita S.E yang selalu memberikan semangat, dukungan serta motivasi yang diberikan selama ini hingga tugas akhir ini dapat selesai. Sampai bertemu kembali dengan penuh kesuksesan.
8. Sahabat-sahabat sepanjang hidupku, Arzaq, Novian, Sovi, dan Shinta, terima kasih atas dukungan, doa, dan semangat yang diberikan. Semoga kita selalu terus bersama selamanya walaupun jarak memisahkan kita.
9. Sahabat-sahabat terbaikku, Robby, Nurkholis, Barru, Adips, Samuel, Waskito, Dicko dan Kahfi terima kasih atas seluruh kenangan dan pengalaman berharga selama ini.
10. Seluruh anggota kelas C akuntansi regular 2, Robby Brewok, Nurkholis Sahabat Rasul, Adips Master Kamufase, Samuel SK, Kahfi Mabuk, Dicko Eka Bandungan Nugraha, Bro Wahyu, Danis Sturidge, Kemal Cina Johar, Alvin Cina Mataram, Vino Sarkem, Hanin Iwil, Waskito Ingin Kurus, Raha Cina Java, Sudar PWD, Yama Sudah Kurus, Rizky Ingin Setia, Ito Abang None, Margi Kurus, Riana WowWow, Bunga Gemblung, Dias Bolel dan lainnya yang tidak dapat disebutkan satu per satu. Terima kasih atas kebersamaan, keceriaan, kenangan, dan pengalaman yang diberikan selama ini. *We are family.*

11. Seluruh anggota bimbingan Pak Agung Juliarto angkatan 2010, Samuel, Alvin, Rizal dan Dicko terima kasih telah menjadi teman *sharing* dan berbagi ilmu.
12. Semua teman-teman KKN Desa Satriyan Kabupaten Batang: Budi, Bang Rey, Dolly, Ike, Mayang, Qory, Illa, Tantri, dan Akha. 35 hari bersama kalian sungguh berarti bagi hidupku. Semoga tali silaturahmi diantara kita terus terjaga.
13. Keluarga besar Akuntansi R2 2010 Universitas Diponegoro, terima kasih karena selama proses belajar telah memberikan banyak pelajaran, semoga silaturahmi keluarga besar ini terus tetap terjaga sampai kapanpun.
14. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu yang telah memberikan bantuan serta doa hingga terselesaikannya skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih banyak kekurangan yang disebabkan keterbatasan pengetahuan serta pengalaman penulis. Oleh karena itu, penulis mengharapkan adanya kritik dan saran yang membangun dari semua pihak. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi berbagai pihak.

Semarang, 16 September 2014

Penulis

DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	ivv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
<i>ABSTRACT</i>	vii
ABSTRAK	viii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	xii
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	11
1.3.1 Tujuan Penelitian.....	11
1.3.2 Kegunaan Penelitian	11
1.4 Sistematika Penulisan	12
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	14
2.1 Landasan Teori	14
2.1.1 Teori Keagenan.....	14
2.1.2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008.....	16
2.2 Kualitas Audit.....	20
2.2.1 Kualitas Laba.....	24
2.3 Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Partner Auditor.....	27
2.4 Variabel Kontrol	28

2.4.1	Spesialisasi Audit (<i>SPEC</i>)	28
2.4.2	Ukuran Perusahaan (<i>ASIZE</i>).....	29
2.4.3	Leverage (<i>LEV</i>).....	30
2.5	Penelitian Terdahulu	30
2.6	Kerangka Pemikiran	36
2.7	Perumusan Hipotesis.....	38
2.7.1	Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit	39
2.7.2	Pengaruh Rotasi Partner Auditor terhadap Kualitas Audit.....	40
BAB III METODE PENELITIAN.....		43
3.1	Definisi dan Operasionalisasi Variabel.....	43
3.1.1	Variabel Dependen	43
3.1.2	Variabel Independen.....	46
3.1.3	Variabel Kontrol	47
3.2	Populasi dan Sampel Penelitian.....	51
3.3	Jenis dan Sumber Data.....	51
3.4	Metode Pengumpulan Data.....	52
3.5	Metode Analisis Data.....	52
3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif.....	52
3.5.2	Uji Asumsi Klasik	53
3.5.2.1	Uji Multikolinieritas.....	53
3.5.2.2	Uji Autokorelasi	54
3.5.2.3	Uji Heteroskedastisitas.....	55
3.5.2.4	Uji Normalitas	56
3.5.3	Uji Hipotesis	56
3.5.3.1	Uji signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	57
3.5.3.2	Koefisien Determinasi.....	58
3.5.3.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t).....	58
BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....		59
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	59
4.2	Analisis Data.....	60
4.2.1	Analisis Statistik Deskriptif.....	60
4.2.2	Pengujian Asumsi Klasik.....	63

4.2.2.1 Uji Normalitas	64
4.2.2.2 Pengujian Multikolinearitas	67
4.2.2.3 Pengujian Heterokedastisitas	68
4.2.2.4 Pengujian Autokorelasi	69
4.2.3 Uji Hipotesis	70
4.2.3.1 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).....	71
4.2.3.2 Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	71
4.2.3.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t).....	72
4.2.3.3.1 Pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit	73
4.2.3.3.2 Pengaruh Rotasi Partner Auditor terhadap Kualitas Audit	74
4.2.3.3.3 Pengaruh Variabel Kontrol Spesialisasi KAP (SPEC).....	74
4.2.3.3.3 Pengaruh Variabel Kontrol Ukuran Perusahaan (FSIZE)	74
4.2.3.3.4 Pengaruh Variabel Kontrol <i>Leverage</i> (LEV)	75
4.3 Pembahasan	75
4.3.1 Pengaruh Rotasi KAP terhadap Kualitas Audit.....	75
4.3.2 Pengaruh Rotasi Partner Auditor terhadap Kualitas Audit.....	76
4.3.3 Pengaruh Variabel Kontrol Terhadap Kualitas Audit	77
4.3.3.1 Pengaruh Spialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit.....	77
4.3.3.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit.....	78
4.3.3.3 Pengaruh <i>Leverage</i> Terhadap Kualitas Audit	78
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....	79
5.1 Kesimpulan	79
5.2 Keterbatasan.....	80
5.3 Saran	81
DAFTAR PUSTAKA	82
LAMPIRAN.....	87

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	34
Tabel 3.1 Ringkasan Pengukuran Variabel Penelitian.....	50
Tabel 3.2 Daftar Pengambilan Keputusan Ada tidaknya Autokorelasi	55
Tabel 4.1 Pengambilan Sampel.....	59
Tabel 4.2 Rotasi Kantor Akuntan Publik	61
Tabel 4.3 Rotasi Partner Auditor	61
Tabel 4.4 Spesialisasi Auditor	61
Tabel 4.5 Statistik Deskripsi Variabel Penelitian	62
Tabel 4.6 Pengujian Multikolinieritas dengan VIF	67
Tabel 4.7 Uji Heterokedastisitas	69
Tabel 4.8 Pengujian Autokorelasi	69
Tabel 4.9 Pengujian Autokorelasi <i>Runs Test</i>	70
Tabel 4.10 Uji Signifkansi Simulta (Uji Statistik F)	71
Tabel 4.11 Koefisien Determinasi	72
Tabel 4.12 Hasil Uji t Model Regresi	73

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran	38
Gambar 4.1 Uji Normalitas Sebelum Outlier	64
Gambar 4.2 Uji Normalitas Setelah Outlier Dikeluarkan	66
Gambar 4.3 Pengujian Heterokedastisitas.....	69

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Daftar Nama Perusahaan Sampel Penelitian	87
Lampiran B Output SPSS	89

BAB I

PENDAHULUAN

Dalam bab pendahuluan ini akan dibahas beberapa alasan yang menjadi latar belakang dilakukannya penelitian mengenai pengaruh rotasi Kantor Akuntan dan rotasi Partner Auditor Publik terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur tahun 2010-2013. Selain itu rumusan masalah sebagai fokus utama penelitian, manfaat, dan tujuan penelitian serta sistematika penulisan juga disajikan dalam bab ini.

1.1. Latar Belakang

Pasar modal (*capital market*) di Indonesia sebagai salah satu sumber pembiayaan bagi dunia usaha dan tempat investasi yang baik bagi para pemodal. Semakin banyak aksi perusahaan perseorangan yang memilih untuk menjadi perusahaan publik dengan mendaftarkan perusahaannya di Bursa Efek Indonesia didasari oleh keinginan untuk terus menaikkan nilai perusahaan, menaikkan harga saham dan memperluas ekspansi jaringan, serta memperluas diversifikasi produk, hal ini didukung oleh pernyataan Samsul (2006) negara maju akan semakin maju karena banyak dana investor internasional masuk, hal ini terbukti karena sebagian besar dana investor internasional sampai akhir 1998, yaitu sebesar 93% berada di negara-negara maju, sedangkan hanya 7% saja yang dialokasikan ke negara-negara berkembang.

Melalui pasar modal (*capital market*) pemodal memperoleh berbagai alternatif investasi dalam menginvestasikan modalnya dan pengusaha dapat

memperoleh tambahan modal dengan menjual instrumen-instrumen keuangan dipasar modal, yaitu surat berharga yang berupa saham, obligasi, bukti *right*, bukti waran dan produk turunan atau biasa disebut *derivative* (Samsul, 2006). Perusahaan yang telah menjadi perusahaan publik dapat dimiliki oleh masyarakat luas yang juga berperan sebagai *stakeholders* perusahaan. Karena keterlibatan *stakeholders* yang lebih luas, maka tanggung jawab perusahaan *go public* lebih ditujukan kepada pihak luar yang memiliki kepentingan didalam perusahaan *go public* tersebut.

Akuntansi sering dianggap sebagai bahasa bisnis karena menghasilkan laporan peristiwa ekonomi dari suatu entitas maka untuk menghasilkan laporan keuangan yang bagus harus dilakukan pengelolaan yang baik dan transparan (Sari 2011). Haron *et al* (2006) dalam Sari (2011) berpendapat bahwa laporan keuangan yang dihasilkan dari proses akuntansi akan membantu semua pengguna untuk mengetahui kondisi keuangan suatu entitas serta membantu dalam membuat keputusan ekonomi.

Fenomena kasus perusahaan Enron yang terjadi pada tahun 2001 yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen, menimbulkan pertanyaan apakah sebenarnya yang menyebabkan kegagalan tersebut. Menurut pendapat dari Prastiwi dan Wilsya (2009) banyak pihak berpendapat bahwa hal ini disebabkan akibat adanya hubungan kerja yang panjang antara KAP dan klien yang memungkinkan menciptakan suatu resiko *excessive familiarity* (berlebihnya keakraban) yang dapat mempengaruhi obyektivitas dan independensi KAP. Sebaliknya, dari sudut pandang perusahaan yang diaudit, hubungan yang

berkesinambungan dengan suatu KAP dapat membantu meringankan pekerjaan auditor dalam perencanaan dan praktik akuntansi dan keuangan.

Akuntan Publik memiliki peran penting bagi suatu perusahaan, terutama dalam mengaudit laporan keuangan yang di butuhkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan seperti pemilik perusahaan, investor, kreditur, pemerintah, dan masyarakat. Akuntan Publik sebagai pihak yang independen bertugas memastikan bahwa laporan keuangan tersebut wajar dan dapat dipercaya serta menampilkan informasi yang sebenarnya mengenai keadaan dan posisi keuangan suatu perusahaan. Sulistiarini dan Sudarno (2012) berpendapat bahwa Akuntan Publik juga berperan sebagai pihak yang menengahi perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemilik perusahaan. Pada akhirnya peran pihak ketiga yang kompeten dan independen dibutuhkan untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan (Al -Thuneibat *et al.*, 2011 dalam Sinaga 2012). Pernyataan Mulyadi (2002) yang menyatakan tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia menerapkan kebijakan rotasi Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk pertama kalinya pada tahun 2002, karena sebelumnya tidak ada atau belum ada peraturan yang mengatur tentang jangka waktu rotasi Akuntan Publik maupun rotasi Kantor Akuntan Publik. Ketiadaan aturan rotasi akan memberi peluang kepada auditor untuk selama mungkin mempertahankan hubungannya dengan klien, walaupun

mungkin tindakan tersebut mengurangi independensi mereka. Sehingga adanya aturan rotasi yang membatasi masa tugas auditor akan ketergantungan auditor terhadap klien menjadi terbatas dan kemungkinan pelanggaran independensi akan berkurang (Febrianto, 2009).

Masa perikatan audit yang panjang antara auditor dengan kliennya memiliki dampak terhadap independensi auditor. Salah satu cara untuk tetap terjaga independensi auditor adalah diberlakukannya aturan yang mengatur tentang rotasi Akuntan Publik maupun Kantor Akuntan Publik.

KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi Akuntan Publik harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5 tahun, kemudian peraturan ini direvisi dengan Keputusan Menteri Keuangan nomor 359/KMK.06/2003 tanggal 21 Agustus 2003 yang mewajibkan perusahaan untuk membatasi masa penugasan KAP selama lima tahun dan Akuntan Publik selama tiga tahun. Untuk perusahaan yang masa penugasan audit telah mencapai lima tahun pada tahun 2003 masih dapat melaksanakan audit umum atas laporan keuangan entitas tersebut sampai dengan tahun buku 2003. Peraturan ini kemudian direvisi kembali melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun. Bapepam-LK melalui Peraturan VIII.A.2 tanggal 12 November 2002 juga mulai memberlakukan rotasi KAP dengan masa *cooling-off* selama 3 tahun.

Peraturan yang telah direvisi menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan paling lama untuk 6 (enam)

tahun buku berturut-turut oleh KAP yang sama dan 3 (tiga) tahun berturut-turut oleh auditor yang sama kepada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, Akuntan Publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut (pasal 3 ayat 2 dan 3). Pemerintah memperpanjang jangka waktu untuk pemberian jasa oleh Kantor Akuntan Publik, peraturan menteri di tahun 2008 tersebut membuka peluang klien untuk kembali kepada auditor lama mereka setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut. Menurut Febrianto (2009) banyak pertanyaan yang timbul dari regulasi ini, apakah tidak mungkin bahwa klien hanya dititip kepada auditor lain sebelum kemudian dikembalikan oleh auditor pengganti tersebut pada tahun berikutnya setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut. Peraturan Menteri Keuangan tersebut diterbitkan sebagai respon atas skandal akuntansi yang terjadi di AS. Sehingga, relevan kiranya jika riset tentang pergantian auditor secara wajib yang tidak bisa dilakukan di AS dilakukan dalam kondisi di Indonesia (Febrianto 2009).

Timbulnya kajian mengenai masalah pergantian auditor ini berawal dari terbongkarnya kasus Enron ke ranah publik, dimana KAP nya yang merupakan salah satu dari anggota KAP *big five* saat itu yakni Arthur Andersen gagal mempertahankan independensinya dalam mengaudit kliennya yaitu Enron (Sulistiarni dan Sudarno 2012). Kurangnya independensi auditor dinyatakan sebagai salah satu penyebab utama berkurangnya kualitas audit. Kritik ini memotivasi munculnya perubahan regulasi di Amerika Serikat dengan adanya

Sarbanes Oxley (SOX) Act tahun 2002. Sebelumnya, profesi Akuntan Publik melakukan *self-regulation*, setelah keluarnya SOX 2002, dilakukan *direct-regulation* oleh pihak yang independen yaitu PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*). Selain itu untuk menjaga independensi Akuntan Publik, di dalam SOX juga diatur mengenai kewajiban melakukan rotasi Akuntan Publik (AP) setiap 5 tahun (Siregar *et al* 2011).

Kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika. Sesuai dengan PSA No. 02 (SPAP seksi 110, 2001), auditor memiliki tanggung jawab terhadap profesinya, tanggung jawab untuk mematuhi standar yang diterima oleh para praktisi rekan seprofesinya. Menurut Siregar *et al* (2011) kualitas audit juga mencakup dua dimensi, yaitu independensi dan kompetensi dimana peraturan mengenai rotasi auditor dibuat dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor baik Partner Audit maupun Kantor Akuntan Publik dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Rotasi dapat berpengaruh positif atau negatif terhadap kualitas audit tergantung pada yang lebih dominan antara pengaruh kenaikan independensi atau pengaruh dari penurunan kompetensi (Siregar *et al* 2011). Semakin tinggi kualitas yang dihasilkan dan dirasakan, maka semakin kredibel laporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan (Mgbame *et al* 2012).

Berdasarkan PSA No.04 (SA 220), auditor harus bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Independensi auditor adalah salah satu dasar agar masyarakat

dapat percaya pada profesi jasa Akuntan Publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai kualitas audit. Banyak pihak yang menuntut agar Akuntan Publik tetap menjaga sikap independen yang dimana pihak tersebut adalah masyarakat seperti para pemakai laporan keuangan perusahaan seperti pemegang saham, investor, kreditor, dan para pemakai laporan keuangan lainnya agar laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan bebas dari salah saji material, kecurangan, dan menggambarkan keadaan perusahaan yang sesungguhnya dan membantu para investor untuk mengestimasi nilai yang diharapkan atau di dapatkan dalam investasi tersebut dalam jangka waktu tertentu.

Siregar *et al* (2011) melakukan penelitian mengenai peraturan rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik, pada penelitian terdahulunya yang meneliti dampak dari sebelum dan sesudah diberlakukannya peraturan KMK Nomor 423/KMK.06/2002 mengindikasikan bahwa perlu ada aturan untuk mengatasi dampak negatif dari terlalu panjangnya jangka waktu penugasan audit, tetapi aturan rotasi audit yang ada pada saat ini belum terlalu efektif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pergantian KAP berpengaruh terhadap manajemen laba perusahaan, namun pergantian Akuntan Publik (AP) tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Pada penelitian Khanifah dan Amjadallah (2010) menyatakan bahwa hasil analisis menunjukkan lama atau pendeknya rotasi KAP tidak terbukti dapat menurunkan independensi auditor akibat adanya intervensi dari manajemen yang berujung pada penurunan kualitas laba yang dilaporkan.

Pada penelitian ini memiliki perbedaan dari penelitian sebelumnya yang mengangkat isu rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik yang hanya

melihat dari sudut pandang faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian KAP saja seperti penelitian yang dilakukan oleh Sulistiarini dan Sudarno (2012). Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Siregar *et al* (2011) meneliti dengan menggunakan peraturan yang belum direvisi tentang kebijakan rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik yaitu peraturan KMK Nomor 423/KMK.06/2002. Pada penelitian ini akan meneliti mengenai dampak yang terjadi kepada perusahaan-perusahaan yang melakukan rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Akuntan Publik (Partner Auditor). Perbedaan daripada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Siregar *et al* (2011) adalah periode penelitiannya lebih di perbaharui, sehingga dapat memberikan informasi yang terbaru didalam penelitian ini.

Pada masalah rotasi AP dan KAP ini sangat menarik untuk diteliti karena betapa pentingnya peran jasa audit membuat kebutuhan akan jasa dari Akuntan Publik semakin banyak dibutuhkan, terlebih lagi dengan berkembangnya perusahaan publik. Menurut Siregar *et al* (2011) kualitas audit mencakup dua dimensi, yaitu independensi dan kompetensi. Peraturan mengenai rotasi auditor dibuat dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor baik Partner Audit maupun Kantor Akuntan Publik dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor dan oleh karena itu akan mengakibatkan penurunan kualitas audit yang diberikan. Meningkatnya kebutuhan jasa audit berpengaruh terhadap perkembangan profesi Akuntan Publik di Indonesia. Bertambahnya jumlah Kantor Akuntan Publik yang beroperasi dapat menimbulkan persaingan antara KAP yang satu dengan lainnya, sehingga

memungkinkan perusahaan untuk berpindah dari satu KAP ke KAP lain (Damayanti dan Sudarma 2007).

Pada penelitian ini juga berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Siregar *et al* (2011) yang meneliti pada seluruh perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia kecuali industri keuangan, pada populasi penelitian ini difokuskan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2013. Alasan penggunaan populasi dan sampel perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur memiliki kontribusi yang lebih besar pada perekonomian dan tingkat persaingan yang dihadapi oleh perusahaan manufaktur yang cukup tinggi. Perusahaan manufaktur juga memiliki jumlah PPE yang cukup besar dari total aset perusahaan serta jumlah beban pokok penjualan tinggi untuk memproduksi barang yang kreatif dan inovatif untuk menghadapi persaingan yang semakin kompetitif saat ini. Peraturan mengenai rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) ini dibuat dengan tujuan supaya tingkat independensi auditor tetap terjaga dan meningkatkan kualitas audit.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan pada bagian latar belakang, penelitian ini bermaksud untuk meneliti apakah rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Partner Auditor berdampak pada kualitas laporan keuangan klien. Terdapat beberapa poin perubahan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yang akan dibahas lebih lengkap pada tinjauan pustaka dan pada penelitian ini akan difokuskan pada poin rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor). Peraturan yang sudah ada apakah berdampak

terhadap kualitas audit yang diberikan, karena independensi auditor merupakan dasar kepercayaan masyarakat kepada profesi Akuntan Publik dan salah satu faktor yang dapat digunakan untuk mengukur kualitas audit.

Kualitas laba yang merupakan ukuran kualitas audit akan diukur menggunakan manajemen laba (yaitu nilai absolut akrual diskresioner yang terkandung dalam laba perusahaan). Ukuran kualitas audit diukur dengan menggunakan pengukuran manajemen laba (akrual diskresioner) ini sudah pernah digunakan oleh beberapa penelitian sebelumnya (Fitriany 2010; Siregar *et al.* 2011). Menurut Siregar *et al.* (2011) semakin besar manajemen laba, maka semakin rendah kualitas audit. Ardiati (2005) menyebutkan bahwa audit yang berkualitas tinggi (*high-quality auditing*) bertindak sebagai pencegah manajemen laba yang efektif, karena reputasi manajemen akan hancur dan nilai perusahaan akan turun apabila pelaporan yang salah ini terdeteksi dan terungkap. Ratmono (2010) dalam Rahmadika (2011) juga berpendapat bahwa auditor yang berkualitas mampu mendeteksi tindakan manajemen laba yang dilakukan klien, sehingga manajer akan cenderung melakukan pembatasan terhadap besarnya akrual diskresioner. Rahmadika (2011) menyebutkan bahwa manajemen laba dapat terjadi karena penyusunan laporan keuangan menggunakan dasar akrual.

Berdasarkan hal tersebut maka menarik untuk diteliti apakah dengan adanya peraturan mengenai rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) dan Kantor Akuntan Publik akan berdampak pada kualitas audit yang diukur menggunakan manajemen laba (yaitu nilai absolut akrual diskresioner). Adapun secara rinci permasalahan dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah rotasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah rotasi Partner Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Pada bagian ini akan disebutkan dan dijelaskan tentang tujuan penelitian dan kegunaan penelitian.

1.3.1 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian latar belakang dan rumusan masalah yang telah disampaikan sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Menganalisis dan memperoleh bukti empiris adanya pengaruh rotasi Kantor Akuntan Publik terhadap kualitas audit.
2. Menganalisis dan memperoleh bukti empiris adanya pengaruh rotasi Partner Auditor terhadap kualitas audit.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Adapun hasil dari penelitian ini diharapkan akan memberikan kegunaan dan kontribusi sebagai berikut :

1. Manfaat teoritis

Memberikan referensi tambahan di bidang akuntansi dalam pengembangan penelitian mengenai kualitas audit di Indonesia dan memberikan gambaran pengaruh variabel rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) 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

Sistematika penulisan merupakan suatu pola dalam penyajian karya ilmiah untuk memperoleh gambaran yang jelas alur penelitian. Hal ini akan memudahkan pembaca dalam memahami isi penelitian. Skripsi ini disajikan dalam 5 bab. Adapun sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab I merupakan pendahuluan. Bab ini berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II TELAAH PUSTAKA

Bab II merupakan telaah pustaka. Bab ini mengkaji landasan teori dan penelitian terdahulu, menggambarkan kerangka pemikiran dan memaparkan hipotesis penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab III merupakan metode penelitian. Pada bab ini akan dibahas 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 IV merupakan hasil dan analisis dari penelitian. Bab ini berisi deskripsi objek penelitian, analisis data, dan hasil pengujian hipotesis, serta interpretasi hasil pengujian hipotesis.

BAB V PENUTUP

Bab V merupakan penutup. Pada bab ini akan disajikan kesimpulan dan keterbatasan dari hasil penelitian yang telah dilakukan serta saran, untuk penelitian selanjutnya maupun bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini akan dibahas mengenai: (i) *agency theory* yang menjadi landasan teori penelitian ini dan konsep-konsep mengenai kualitas audit, kualitas laba, rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor), (ii) uraian mengenai penelitian-penelitian sejenis yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya, (iii) pengembangan hipotesis berdasarkan teori dan penelitian terdahulu yang dirangkai dengan kerangka pemikiran.

2.1 Landasan Teori

Penelitian ini berdasar pada *agency theory* yang menekankan hubungan antara agen (pengelola perusahaan) dengan prinsipal (pemilik perusahaan), yang terikat dalam kontrak. Manajer yang tidak bertanggung jawab cenderung melakukan manipulasi yang merugikan prinsipal (*stakeholders*) dengan tujuan untuk kepentingan agen (manajemen). Permasalahan ini menjadi ide dasar untuk menguji apakah rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Partner Auditor merupakan suatu mekanisme yang dapat meningkatkan kejujuran manajemen dalam mengungkapkan pelaporan keuangan perusahaan. Komitmen manajemen atas verifikasi laporan keuangan ditunjukkan dengan kejujuran manajer saat menyusun dan menyajikan laporan keuangan.

2.1.1 Teori Keagenan

Teori keagenan menurut Jensen dan Meckling (1976) adalah teori yang menghubungkan antara agen (pengelola perusahaan) dengan prinsipal (pemilik

perusahaan), yang terikat dalam kontrak. Hubungan antara agen dengan prinsipal yaitu agen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan dan mengambil keputusan dan prinsipal adalah pihak yang mengevaluasi kinerja dari agen. Jadi, agen sebagai pengelola perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kerjanya kepada prinsipal. Salah satu informasi yang dilaporkan oleh agen kepada prinsipal yaitu mengenai laporan keuangan perusahaan guna kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen.

Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai prinsipal, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai agen mereka. Pemegang saham mempekerjakan CEO untuk bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* (Indriani 2010). *Principal* selaku investor bekerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen atau manajemen perusahaan untuk menginvestasikan keuangan mereka. Cara dalam mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih *reliable* (dapat dipercaya) diperlukan pengujian.

Menurut Sulistiarini dan Sudarno (2012) baik prinsipal maupun agen ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya. Kedua pihak tersebut juga sama-sama ingin terhindar dari resiko yang kemungkinan terjadi. Menurut Novianti (2012) upaya pemegang saham dalam mempercayakan pengelolaan perusahaan kepada manajer, ini akan menyebabkan adanya keterbatasan akses yang dimiliki oleh pemegang saham atas pengelolaan perusahaan akan menjadi terbatas dan tidak sebesar akses yang dimiliki oleh manajer. Keterbatasan akses informasi ini mengakibatkan pemegang saham memiliki kesulitan untuk mengamati perilaku

manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Karena sifat itulah, dibutuhkan seorang auditor yang independen sebagai penengah antara hubungan prinsipal dengan agen. Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor sebelum menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomis. Keputusan ekonomis pengguna laporan auditor diantaranya adalah memberi kredit atau pinjaman, investasi, merger, akuisisi dan lain sebagainya. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

2.1.2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008

Departemen Keuangan Republik Indonesia menerapkan kebijakan rotasi Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan menetapkan KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5 tahun. Peraturan ini kemudian direvisi kembali melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun.

Menurut Hardi (2008) terdapat beberapa poin perubahan mendasar PMK No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik dibandingkan dengan KMK No. 423/KMK.06/2002:

1. Pembatasan Masa Pemberian Jasa KAP dari sebelumnya 5 (lima) tahun buku berturut-turut menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut.

2. Akuntan Publik yang telah selesai dikenakan sanksi pembekuan izin dan memberikan jasa kembali, wajib mengajukan permohonan kepada Sekretaris Jenderal u/p Kepala Pusat dengan memenuhi persyaratan diantaranya :
 - Menyerahkan bukti mengikuti PPL paling sedikit 30 SKP.
 - Berdomisili di wilayah Indonesia.
 - Tidak pernah mengundurkan diri dari keanggotaan IAPI. Ketentuan mengenai hal ini sebelumnya tidak diatur.
3. Persyaratan ijin usaha KAP ditambah memiliki auditor yang paling sedikit 1 (satu) diantaranya beregister negara untuk akuntan. Ketentuan mengenai hal ini sebelumnya tidak diatur.
4. Persyaratan ijin pembukaan cabang KAP ditambah :
 - Memiliki NPWP cabang.
 - Memiliki auditor tetap yang salah satunya memiliki register negara untuk akuntan. Ketentuan mengenai hal ini sebelumnya tidak diatur.
5. Ketentuan lainnya mengenai pembukaan cabang KAP yang sebelumnya tidak diatur adalah : Cabang KAP yang tidak mempunyai Pemimpin Cabang selama 6 (enam) bulan dicabut ijin pembukaan cabangnya. Selain itu, penggantian Pemimpin Cabang wajib dilaporkan.
6. Beberapa ketentuan berkaitan dengan kerjasaman KAP dengan Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA)/Organisasi Audit Asing (OAA) yang sebelumnya tidak diatur antara lain :

- Perjanjian kerjasama KAP dengan Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA)/Organisasi Audit Asing (OAA) harus disahkan oleh notaris.
 - Organisasi Audit Asing (OAA) yang diperbolehkan melakukan kerjasama dengan KAP paling sedikit harus memiliki keanggotaan di 20 (dua puluh) negara.
 - Penulisan huruf nama Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA)/Organisasi Audit Asing (OAA) yang melakukan kerjasama dengan KAP dilarang melebihi besarnya huruf nama KAP.
 - KAP yang tidak melaporkan bubarnya dan/atau putusnya hubungan dengan Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA)/Organisasi Audit Asing (OAA) dalam jangka waktu paling lama 6 bulan, dikenakan sanksi pembekuan ijin.
7. Laporan Auditor Independen (LAI) harus diberi nomor secara urut berdasarkan tanggal penerbitannya. Hal ini terutama untuk tujuan tertib administrasi LAI. Ketentuan mengenai hal ini sebelumnya tidak diatur.
 8. Akuntan Publik harus menjadi anggota IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia), sebelumnya Akuntan Publik harus menjadi anggota IA dan IAI-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP). Dalam peraturan baru ini juga diatur bahwa Asosiasi Akuntan Publik yang diakui adalah IAPI.
 9. Mengenai Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) diatur bahwa USAP diselenggarakan oleh IAPI, sebelumnya USAP diselenggarakan oleh IAI.

Selain itu, juga diatur bahwa Menteri Keuangan dapat melakukan pemantauan dan evaluasi terhadap pelaksanaan USAP (sebelumnya tidak diatur).

10. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) ditetapkan oleh IAPI, sebelumnya SPAP ditetapkan oleh IAI-KAP. Disamping itu, juga diatur bahwa Menteri Keuangan memantau dan mengevaluasi SPAP (sebelumnya tidak diatur).
11. Berkaitan dengan pembekuan ijin KAP/AP terdapat beberapa tambahan pengaturan diantaranya :
 - KAP berbentuk usaha persekutuan dibekukan ijin usahanya ketika seluruh rekan AP-nya dikenakan sanksi pembekuan ijin.
 - Setelah sanksi pembekuan ijin berakhir, AP, KAP, dan Cabang KAP jika masih ingin memberikan jasa wajib mengajukan permohonan pengaktifan ijin kembali.
 - Sanksi pembekuan ijin diberikan paling banyak 2 kali (dalam peraturan sebelumnya sanksi pembekuan ijin diberikan paling banyak 1 kali).

Berdasarkan beberapa perubahan mendasar PMK No. 17/PMK.01/2008 yang merupakan perubahan dan penambahan yang cukup signifikan berkaitan dengan praktek jasa profesional Akuntan Publik di Indonesia. Tetapi pada penelitian ini hanya fokus pada rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) saja untuk mengetahui pengaruhnya terhadap kualitas audit yang di dapat oleh klien.

2.2 Kualitas Audit

Kualitas audit (*audit quality*) didefinisikan sebagai probabilitas gabungan dari kemampuan seorang auditor untuk menemukan suatu pelanggaran dalam pelaporan keuangan klien, dan melaporkan pelanggaran tersebut (DeAngelo, 1981). Karena kualitas audit sulit untuk diobservasi, maka studi kualitas audit lebih banyak menarik kesimpulan penelitian berdasarkan ukuran dari kualitas laba (Becker *et al.*, 1998; Balsam *et al.*, 2003; Gul *et al.*, 2009) dalam Herusetya, dkk (2012). KAP yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image* mereka (Nasser *et al.*, 2006).

Goldman dan Barlev (1974) dalam Meutia (2004) menyatakan bahwa laporan auditor mengandung kepentingan tiga kelompok, yaitu : (1) manajer perusahaan yang diaudit, (2) pemegang saham perusahaan, (3) pihak ketiga atau pihak luar seperti calon investor, kreditor dan supplier. Masing-masing kepentingan ini merupakan sumber gangguan yang akan memberikan tekanan pada auditor untuk menghasilkan laporan yang mungkin tidak sesuai dengan standar profesi dan jika terjadi lebih lanjut hal ini akan mengganggu kualitas audit.

AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) menyatakan bahwa: “kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan

keahlian auditor”. DeAngelo (1981) dalam Watkins *et al* (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor.

Menurut Indah (2010) dari pengertian tentang kualitas audit berpendapat bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan untuk dapat menjalankan kewajibannya. Ada tiga komponen yang harus dimiliki auditor untuk menjalani kewajibannya sebagai seorang auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi, dan *due professional care*.

Menurut Simamora (2002) dalam Indah (2010) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi Akuntan Publik yaitu :

1. Tanggung jawab profesi

Setiap anggota harus 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

Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

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

5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.

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 dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Selain itu Akuntan Publik juga harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dalam hal ini adalah standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP ;2001):

- Standar Umum.
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.
- Standar Pekerjaan Lapangan.
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. 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.
- Standar Pelaporan.
 - a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

- b. 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.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Auditor mempunyai tanggung jawab untuk menentukan apakah angka-angka yang ada di dalam laporan keuangan sudah disajikan secara wajar dan sudah mencerminkan hasil operasi perusahaan yang sesungguhnya serta kondisi keuangan perusahaan bersangkutan Siregar *et al* (2011).

2.2.1 Kualitas Laba

Kualitas laba seringkali di hubungkan dengan kualitas audit. Kim *et al* (2002) dalam Siregar *et al* (2011) berpendapat bahwa kualitas audit dapat dinilai dengan menggunakan pendekatan kualitas laba perusahaan. Pengertian manajemen laba oleh Scott (2000) adalah sebagai pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer. Kualitas laba merupakan nilai yang krusial dan berpengaruh karena *stakeholders* dapat mengetahui kinerja manajemen melalui angka angka akuntansi dalam laporan keuangan. Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang

disusun sesuai dengan standar pelaporan serta dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan bagi para pengguna laporan keuangan.

Kualitas laba yang tinggi mencerminkan kinerja perusahaan yang baik, tetapi angka laba tersebut tidak dapat diterima tanpa diuji keandalannya terlebih dahulu oleh auditor eksternal. Johnson *et al.* (2002) berpendapat kualitas laba dapat dinilai dengan besaran akrual diskresioner yang terkandung dalam angka laba. Bellovary *et al.* (2005) dalam Surifah (2010) mendefinisikan kualitas laba sebagai kemampuan laba dalam merefleksikan kebenaran laba perusahaan dan membantu memprediksi laba mendatang dengan mempertimbangkan stabilitas dan presistensi laba. Semakin tinggi manajemen laba, berarti kualitas laba semakin buruk. Menurut Fitriany (2011) kualitas laba adalah sebagai proksi kualitas audit yang berarti dengan semakin rendah kualitas laba, kualitas audit juga semakin rendah dan sebaliknya. Akuntansi berbasis akrual menggunakan dasar akrual, deferral, pengalokasian agar pendapatan, biaya, keuntungan (*gains*), dan kerugian (*losses*) dapat dihubungkan untuk mendeskripsikan kinerja perusahaan selama periode berjalan, walaupun kas belum diterima dan dikeluarkan (Sulistyanto, 2008). Hal ini sesuai dengan definisi akuntansi berbasis akrual yang dikeluarkan oleh *Financial Accounting Board Standard* (FASB) No. 6 paragraf 139 dan 140, yaitu:

"... Accrual accounting attempts to record the financial effects on an entity of transactions and other events and circumstances have the cash consequences for the entity in the periods in which those transactions, events, and circumstances occur rather than only in the periods in which cash is received or paid by the entity"

“[...Akuntansi akrual digunakan untuk mencatat dampak keuangan pada suatu entitas dari transaksi dan peristiwa lain dan keadaan memiliki konsekuensi kas untuk entitas dalam periode di mana transaksi-transaksi,

peristiwa, dan keadaan terjadi hanya pada periode di mana kas diterima atau dibayar oleh perusahaan].”

Salah satu cara untuk mengukur manajemen laba adalah dengan menggunakan proksi *Absolute Discretionary Accruals* (DAC). Menurut Healy (1985) dan DeAngelo (1986) yang dikutip dalam Gumanti (2001) konsep model akrual memiliki dua komponen, yaitu *discretionary accruals* dan *non discretionary accruals*. *Discretionary accruals* merupakan komponen akrual yang dapat diatur dan direkayasa sesuai dengan kebijakan (*discretion*) manajerial, sementara *non discretionary accruals* merupakan komponen akrual yang tidak dapat diatur dan direkayasa sesuai dengan kebijakan manajer perusahaan. Manajer akan melakukan manajemen laba dengan memanipulasi akrual-akrual tersebut untuk mencapai tingkat pendapatan yang diinginkan.

Model Kasznik (1999) digunakan untuk membagi total akrual menjadi komponen diskresioner dan non diskresioner. Penelitian yang dilakukan Siregar (2011) membuktikan bahwa model Kasznik merupakan model yang mempunyai *adjusted R²* dan prediksi koefisien yang tertinggi dibandingkan dengan model lain. Berdasarkan uraian diatas maka kualitas audit dalam penelitian ini akan diukur menggunakan manajemen laba yaitu nilai absolut akrual diskresioner yang terkandung dalam laba suatu perusahaan. Penelitian ini merujuk pada penelitian yang dilakukan oleh Fitriany (2010) dan Siregar *et al.* (2011) yang menggunakan manajemen laba (akrual diskresioner) sebagai ukuran dari kualitas audit yang berpendapat bahwa semakin besar manajemen laba suatu perusahaan maka semakin rendah kualitas audit.

2.3 Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Partner Auditor

Adanya regulasi yang mengatur mengenai *auditor switching* menyebabkan terdapat batasan lamanya masa perikatan audit sehingga akan terjadi *auditor switching* secara *mandatory*. Pergantian auditor dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian auditor yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat (*mandatory*) dan pergantian auditor yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi (*voluntary*), *auditor switching* secara sukarela dilakukan apabila klien mengganti auditornya ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya melakukan *auditor switching* (Susan dan Trisnawati, 2011).

Pergantian Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik (Partner Auditor) wajib dilakukan karena pada dasarnya sudah diatur di dalam Departemen Keuangan Republik Indonesia menerapkan kebijakan rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) dengan mengeluarkan KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP setiap 5 tahun. Peraturan ini kemudian direvisi melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun. Bapepam-LK melalui Peraturan VIII.A.2 tanggal 12 November 2002 juga mulai memberlakukan rotasi KAP dengan masa *cooling-off* 3 tahun.

Siregar *et al* (2011) menyatakan bahwa peraturan rotasi auditor dibuat dengan tujuan meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor (baik partner Auditor maupun

Kantor Akuntan Publik) dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Namun demikian, dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika auditor harus menghadapi perusahaan baru sebagai kliennya maka akan diperlukan lebih banyak waktu baginya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya daripada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulu Chen *et al* (2004) dalam Siregar *et al* (2011).

Penelitian ini fokus pada kajian tentang pergantian Kantor Akuntan Publik dan Partner Auditor yang disebabkan karena adanya regulasi dari pemerintah (rotasi audit) untuk mengetahui seberapa efektif kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah tentang rotasi Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik (Partner Auditor).

2.4 Variabel Kontrol

Pada penelitian ini terdapat tiga variabel yang digunakan untuk mengontrol hubungan variabel dependen dan variabel independen. Berdasarkan penelitian sebelumnya variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan, spesialisasi audit dan *leverage*, berikut adalah penjabaran dari variabel-variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini:

2.4.1 Spesialisasi Audit (*SPEC*)

Menurut Fitriany (2011) spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Menurut Siregar *et al* (2011) spesialisasi industri diduga dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam melakukan audit. Auditor yang memiliki spesialisasi dan keahlian spesifik

pada industri akan cenderung mempunyai kemampuan untuk mendeteksi kesalahan atau ketidaknormalan, dibandingkan dengan auditor yang tidak punya keahlian spesifik tersebut. Krishnan (2003) dan Balsam *et al* (2003) dalam Siregar *et al* (2011) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor yang spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan jika diaudit oleh perusahaan yang diaudit oleh auditor yang tidak spesialis. Variabel ini diduga berpengaruh negatif terhadap kualitas audit (Siregar *et al* 2010).

2.4.2 Ukuran Perusahaan (*ASIZE*)

Perusahaan dengan pertumbuhan yang positif memberikan suatu tanda bahwa ukuran perusahaan tersebut semakin berkembang dan mengurangi kecenderungan kearah kebangkrutan. McKeown *et al.*, (1991), Mutchler *et al.*, (1997), Carcello dan Neal (2000) dalam Januarti (2009) menemukan bukti terdapat hubungan yang signifikan negatif antara ukuran *auditee* dengan penerimaan opini *audit going concern*. Perusahaan besar akan lebih mampu untuk menyelesaikan masalah keuangan yang dihadapi dan mempertahankan kelangsungan hidup usahanya (Januarti, 2009).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Sudarmadji dan Sularto, 2007) ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Terdapat berbagai proksi yang biasanya digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu jumlah karyawan, total aset, jumlah penjualan, dan kapitalisasi pasar. Semakin besar aset maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat. Menurut

Siregar *et al* (2011) ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural total aset akhir periode. Menurut penelitian yang dilakukan Myers *et al* (2003) menyatakan bahwa faktor ukuran perusahaan dengan indikator total aktiva memiliki pengaruh positif.

2.4.3 Leverage (LEV)

Leverage merupakan rasio antara total kewajiban dengan total asset. Semakin besar rasio *leverage*, berarti semakin tinggi nilai utang perusahaan. Sejalan dengan yang dikemukakan oleh Watts dan Zimmerman (dalam Sulistyanto, 2008), dalam hipotesis *debt covenant* bahwa motivasi *debt covenant* disebabkan oleh munculnya perjanjian kontrak antara manajer dengan perusahaan yang berbasis kompensasi manajerial. Dengan demikian, perusahaan yang mempunyai rasio *leverage* yang tinggi, berarti proporsi hutangnya lebih tinggi dibandingkan dengan proporsi aktiva akan cenderung melakukan manipulasi dalam bentuk manajemen laba (Indriani 2010).

Menurut Fitriany (2010) semakin tinggi manajemen laba, berarti kualitas laba semakin buruk. Kualitas laba adalah sebagai proksi kualitas audit yang berarti dengan semakin rendah kualitas laba, kualitas audit juga semakin rendah dan sebaliknya. Maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa tingkat hutang bisa berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.5 Penelitian Terdahulu

Dalam sub-bab ini akan dijelaskan mengenai penelitian-penelitian terdahulu mengenai *Auditor Switching* terhadap *Audit Quality* yang dilakukan peneliti-peneliti sebelumnya. Penelitian mengenai pengaruh regulasi pemerintah mengenai

rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) dan Kantor Akuntan Publik terhadap kualitas audit telah banyak berkembang di Indonesia maupun di negara lainnya. Banyak penelitian yang mengungkap tentang masalah rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik karena dianggap sangat berpengaruh terhadap kinerja auditor itu sendiri maupun keseriusan perusahaan dalam menyajikan laporan keuangannya, serta hasil dari laporan keuangan auditan itu sendiri, dimana auditor mengaudit laporan keuangan perusahaan dengan independensi, tingkat kepatuhan dan kecermatan auditor dalam mengaudit laporan keuangan sebagaimana telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Penelitian Khanifah dan Amjadallah (2010) yang meneliti lebih lanjut tentang Rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik di dalam penelitiannya menunjukkan Rotasi Akuntan Publik Berpengaruh negatif terhadap *Earning Quality*, dimana hasil analisis menunjukkan lama atau pendeknya rotasi KAP tidak terbukti dapat menurunkan independensi auditor akibat adanya intervensi dari manajemen yang berujung pada penurunan kualitas laba yang dilaporkan.

Penelitian Nurlita *et al* (2010) mengungkapkan lebih lanjut mengenai Kualitas Audit, dimana Kualitas Audit dilihat dari variable independen Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Akuntan Publik variabel yang dimoderasikan dengan Auditor Spesialisasi Industri dan menggunakan variable kontrol Tipe Auditor, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan menunjukkan bahwa Tenur Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri berpengaruh terhadap Kualitas Audit Tenur Akuntan Publik, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Tipe Auditor tidak berpengaruh

terhadap Kualitas Audit, dimana dalam penelitian ini memberi bukti empiris bahwa terjadi peningkatan dalam kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor independen seiring dengan bertambahnya tenur Kantor Akuntan Publik, namun untuk mengatasi efek pembelajaran di awal perikatan, Kantor Akuntan Publik dapat menggunakan auditor spesialisasi industri.

Penelitian yang dilakukan oleh Siregar *et al* (2012) yang meneliti tentang *Audit Quality* dengan variabel independen *Audit Tenure and Audit Rotation* yang dikontrol dengan beberapa variabel kontrol Spesialisasi Audit, Ukuran KAP, Resiko Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, Ukuran Perusahaan menunjukkan bahwa *Audit Tenure and Audit Rotation*, Spesialisasi Audit, Resiko Perusahaan dan Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap *Audit Quality*. Hasil dari penelitian ini peneliti menyatakan bahwa hasil pengujian menunjukkan adanya bukti jika jangka waktu audit yang terlalu lama menurunkan kualitas audit (meningkatkan besaran manajemen laba), tetapi terdapat temuan juga bahwa jika dilakukan rotasi auditor akan menurunkan kualitas audit. Hasil pengujian tersebut mengindikasikan bahwa perlu ada aturan untuk mengatasi dampak negatif dari terlalu panjangnya jangka waktu penugasan audit, tetapi aturan rotasi audit yang ada saat ini sepertinya belum terlalu efektif.

Penelitian yang dilakukan oleh Marsellia pada tahun 2013 meneliti tentang Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor terhadap *Audit Quality* yang dimoderasikan dengan Etika Auditor mendapatkan hasil bahwa kualitas audit yang baik dapat dihasilkan dari auditor yang memiliki kompetensi yang baik pula. Kompetensi sendiri terdiri dari dua dimensi yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Pengetahuan yang terus dibaharui dan ditambah, dapat membantu auditor untuk melaksanakan tugasnya dalam memeriksa laporan keuangan perusahaan serta menghasilkan kualitas audit yang baik dan dapat diandalkan.

Penelitian yang dilakukan oleh Indah S (2010) menyatakan hasil dari penelitiannya bahwa pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya, pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin dalam dan luas pengetahuan seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan, lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama hubungan terjalin antara auditor dengan klien maka kualitas audit yang dilakukan auditor cenderung semakin rendah, tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin besar tekanan dari klien yang dirasakan oleh auditor maka kualitas audit yang dilakukan akan semakin rendah, tekanan dari rekan auditor terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit walaupun tidak sepenuhnya dirasakan manfaatnya. Tetapi terbukti bahwa telaah dari rekan auditor bisa menjamin bahwa pemeriksaan yang dilakukan sudah sesuai dengan standar profesional yang berlaku dan berkualitas sehingga dapat meningkatkan kualitas audit, jasa non audit yang diberikan KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin banyak jasa non audit yang dikerjakan oleh seorang auditor, maka auditor cenderung semakin berpihak pada klien. Hal ini bisa berakibat

menurunnya independensi seorang auditor yang akhirnya berimbas pada kualitas hasil audit yang cenderung semakin menurun.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Peneliti dan Tahun	Topik Penelitian	Metodologi	Variabel	Hasil
Khanifah dan Amjadallah (2010)	Hubungan Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan Kualitas Laba yang Dilaporkan	<i>Multivariate Regression</i>	Variabel dependen: <i>Earning Quality</i> Variabel Independen: Rotasi Akuntan Publik	Rotasi Akuntan Publik Berpengaruh Negatif terhadap <i>Earning Quality</i>
Nurlita <i>et.al</i> (2010)	Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri, dan Kualitas Audit	<i>Multiple Regression Analysis, dan Moderating Regression Analysis</i>	Variabel dependen: Kualitas Audit Variabel Independen: Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Akuntan Publik Variabel Moderasi: Auditor Spesialisasi Industri Variabel Kontrol: Tipe Auditor, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan	Tenur Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit Tenur Akuntan Publik, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Tipe Auditor tidak Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit
Indah (2010)	Pengaruh Kompetensi dan independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	<i>Multivariate Regression</i>	Variabel dependen: <i>Audit Quality</i> Variabel independen:	Pengalaman Auditor, Pengetahuan Auditor dan Tekanan dari rekan auditor Berpen

			Pengalaman Auditor, Pengetahuan Auditor, Lama hubungan dengan klien, Tekanan dari klien, Tekanan dari rekan auditor, Jasa non audit yang diberikan KAP.	garuh Positif Terhadap <i>Audit Quality</i> . Lama hubungan dengan klien, Tekanan dari klien dan Jasa non audit yang diberikan KAP Berpengaruh Negatif Terhadap <i>Audit Quality</i> .
Siregar <i>et.al</i> (2012)	<i>Audit Tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia</i>	<i>Multivariate Regression</i>	Variabel dependen: <i>Audit Quality</i> Variabel independen: <i>Audit Tenure and Audit Rotation</i>	<i>Audit Tenure and Auditor Rotation</i> berpengaruh positif terhadap <i>Audit Quality</i>
Marsellia, Meiden, dan Hermawan (2013)	Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor terhadap <i>Audit Quality</i> yang dimoderasikan dengan Etika Auditor	<i>Multivariate Regression</i>	Variabel dependen: <i>Audit Quality</i> Variabel independen: Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor Variabel Moderator: Etika Auditor	Kompetensi Auditor, Independensi Auditor, Kompetensi Auditor yang diperkuat Etika Auditor dan Independensi Auditor yang diperkuat Etika Auditor Berpengaruh Positif Terhadap <i>Audit Quality</i>

2.6 Kerangka Pemikiran

Koherensi antar variabel-variabel dalam penelitian ini akan diuraikan dan ditampilkan dalam uraian kerangka pemikiran berikut. Pada era globalisasi seperti saat ini semakin banyak perusahaan yang menjadi *go public* seperti yang tercatat untuk mengembangkan perusahaan agar lebih besar dan bisa bersaing di pasar global. Pada perusahaan *go public* didalam Bursa Efek Indonesia dan seluruh perusahaan yang menggunakan jasa Akuntan Publik mempunyai beberapa kewajiban yang harus dilaksanakan oleh perusahaan tersebut seperti melakukan rotasi atau pergantian Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik (Partner Auditor) yang dimana telah diatur didalam Departemen Keuangan Republik Indonesia menerapkan kebijakan rotasi Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 dimana rotasi AP tetap 3 tahun dan rotasi KAP menjadi 6 tahun. Bapepam-LK melalui Peraturan VIII.A.2 tanggal 12 November 2002 juga mulai memberlakukan rotasi KAP dengan masa *cooling-off* 3 tahun. Tujuan diberlakukannya peraturan ini adalah agar auditor bisa menjaga dan meningkatkan independensi, agar kualitas audit bisa terjaga.

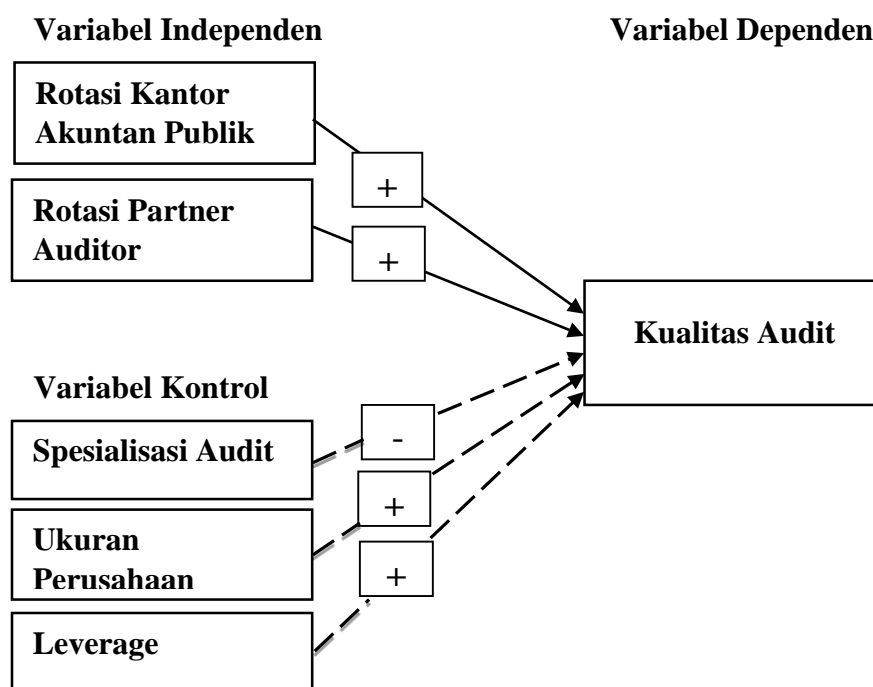
Pengetahuan auditor atas kinerja perusahaan akan semakin menjadi lebih baik ketika masa perikatan terjadi dalam jangka waktu yang cukup panjang. Namun dari segi regulasi pemerintah di Indonesia hal ini tidak dibenarkan karena aturan yang telah ditetapkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yaitu Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dibatasi jangka waktunya. 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 terdapat pula pendapat yang menyatakan bahwa semakin lama masa perikatan antara auditor dengan klien, maka kualitas audit akan semakin menurun karena tingkat independensi auditor yang rendah. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan St Pierre dan Anderson (1984) yang menyebabkan kualitas audit menurun karena ditemukan banyak kesalahan-kesalahan audit dan perbuatan melawan hukum auditor pada awal-awal penugasan audit.

Penelitian ini mengukur kualitas audit menggunakan proksi *discretionary accrual* (DAC). *Discretionary accrual* adalah akrual yang besarnya dipengaruhi oleh diskresi (keleluasan) manajemen (Scott, 2009). Pada penelitian ini, rotasi Kantor Akuntan Publik dan rotasi Partner Auditor sebagai variabel independen mempengaruhi kualitas audit yang diberikan kepada klien karena banyak faktor seperti independensi seorang auditor dan mengenai pemahaman yang dimiliki oleh auditor karena faktor-faktor itulah yang dapat menurunkan kualitas audit. Ukuran Perusahaan bisa dilihat dengan pertumbuhan yang positif akan memberikan suatu tanda bahwa ukuran perusahaan tersebut semakin berkembang karena pengaruh kualitas audit laporan keuangan yang baik sehingga perusahaan bisa lebih mempelajari kekurangan yang ada dan memperbaiki kesalahannya, Spesialisasi Audit mempengaruhi kualitas audit apabila auditor tidak mempunyai spesialisasi dalam industri tertentu dan *Leverage* juga mempengaruhi kualitas audit karena menurut Fitriany (2010) semakin tinggi manajemen laba, berarti kualitas

laba semakin buruk. Kualitas laba adalah sebagai proksi kualitas audit yang berarti dengan semakin rendah kualitas laba, kualitas audit juga semakin rendah dan sebaliknya. Berdasarkan uraian diatas dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.7 Perumusan Hipotesis

Berdasarkan teori yang digunakan dan penelitian-penelitian yang pernah dilakukan sebelumnya, pada sub-bab ini akan dijelaskan mengenai hipotesis yang akan dirumuskan dalam penelitian ini. Ada 2 hipotesis dalam penelitian ini yakni: (i) rotasi Kantor Akuntan Publik dan pengaruhnya terhadap *audit quality*, (ii) rotasi

Partner Auditor dan pengaruhnya terhadap *audit quality*. Pembahasan terperinci terkait rumusan hipotesis disajikan sebagai berikut:

2.7.1 Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

Hal yang sama berlaku untuk rotasi Kantor Akuntan Publik dimana telah diatur dalam peraturan Kementrian Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008. Namun demikian masih banyak hasil penelitian yang bertolak belakang dengan peraturan mengenai kebijakan rotasi Kantor Akuntan Publik. Penelitian yang tidak mendukung adanya kebijakan rotasi diantaranya adalah Davis *et al* (2002) dalam Siregar *et al* (2011) menyatakan bahwa meningkatnya frekuensi pergantian auditor akan meningkatkan biaya audit secara keseluruhan, hal ini disebabkan karena perusahaan dengan Kantor Akuntan Publik harus menyepakati kontrak kerja yang ada, setiap Kantor Akuntan Publik memiliki tarif peraudit yang berbeda antara KAP satu dengan yang lainnya. Menurut Arrunada dan Paz-Ares (1997), penerapan rotasi wajib KAP menyebabkan menurunnya dorongan auditor untuk membangun reputasi KAP karena auditor harus menyesuaikan pada lingkungan barunya serta harus paham akan kondisi lingkungan setiap klien baru. Jadi pada pergantian KAP, auditor harus menyesuaikan diri dengan lingkungan dimana bisa terjadi kesalahan audit pada awal penugasan karena belum menguasai tentang sifat bisnis dari klien sehingga dapat mengurangi kualitas audit.

Sedangkan pada beberapa penelitian yang mendukung adanya rotasi Kantor Akuntan Publik diantaranya adalah Mautz dan Sharaft 1961 dalam Siregar *et al* (2011) yang berpendapat bahwa dengan panjangnya hubungan antara auditor dengan kliennya akan mempengaruhi independensi auditor maka perlu dilakukan

rotasi. Penelitian yang dilakukan oleh Siregar *et al* (2011) menunjukkan bahwa terjadi peningkatan rotasi Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik yang sangat signifikan setelah dikeluarkannya KMK yang mengatur mengenai pembatasan jangka waktu audit yang mengindikasikan adanya pengaruh yang baik setelah dikeluarkannya peraturan ini. Dengan adanya peningkatan independensi auditor, kualitas audit yang dilakukan pun dapat dijaga dari adanya penurunan-penurunan akibat terjadinya kesalahan audit yang disebabkan oleh auditor yang tidak independen (Kartikasari, 2012). Harapan kedepan setelah dikeluarkannya peraturan ini adalah bisa lebih menjamin mengenai kualitas laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan untuk para pemegang kepentingan.

Berdasarkan telaah argumen-argumen mengenai rotasi Kantor Akuntan Publik yang di bahas sebelumnya, maka hipotesis terkait pengaruh rotasi Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Rotasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.7.2 Pengaruh Rotasi Partner Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut pendapat Azizkhani *et al* (2006) dalam Siregar *et al* (2011) rotasi Akuntan Publik diharapkan akan membawa sudut pandang baru pada saat melakukan audit, sehingga diharapkan audit dilakukan dengan lebih obyektif. Menurut Siregar *et al* (2011) aturan yang dikeluarkan Kementerian Keuangan mengenai rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik tersebut tidak terlepas dari kebangkrutan Enron dan bubarnya Arthur Andersen yang menyebabkan

banyak kritik ditujukan pada proses audit dan kualitas audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik, terutama Kantor Akuntan Publik Big4.

Menurut Jensen dan Meckling (1976) konsep teori agensi adalah teori yang menghubungkan antara agen (pengelola perusahaan) dengan prinsipal (pemilik perusahaan), yang terikat dalam kontrak. Hubungan antara agen dengan prinsipal yaitu agen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan dan mengambil keputusan dan prinsipal adalah pihak yang mengevaluasi kinerja dari agen. Jadi, agen sebagai pengelola perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kerjanya kepada prinsipal. Karena prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen, oleh karena itu prinsipal harus memastikan usaha agen apakah memberikan kontribusi hasil aktual pada perusahaan, maka dengan itu dibutuhkan auditor untuk mengaudit kinerja agen.

Rotasi Partner Auditor sangat diperlukan, pada saat melakukan audit seorang auditor harus lebih obyektif, karena beranggapan semakin lama penugasan seorang auditor maka akan semakin dekat dengan klien, maka semakin hilang nilai independensi auditor. Menurut Siregar *et al* (2011) terjadinya rotasi Akuntan Publik akan menghilangkan pengetahuan tertentu seorang auditor pada klien barunya jadi pengetahuan auditor terhadap klien baru itu bisa menurunkan kualitas audit karena kurangnya pengetahuan akan klien barunya dibandingkan dengan auditor lama yang digunakan klien tersebut. Meskipun terjadi rotasi Akuntan Publik, seharusnya auditor harus bisa mengatasi hal ini, karena seorang auditor harus mengetahui akan kliennya.

Menurut Siregar *et al* (2011) adanya rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat membawa perspektif baru dalam melakukan audit dan juga dapat lebih menjaga independensi auditor, sehingga kualitas audit diharapkan meningkat. Namun di sisi lain, adanya kehilangan *client-specific knowledge* tertentu yang ditimbulkan dari pergantian Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menurunkan kualitas audit.

Berdasarkan telaah argumen-argumen mengenai rotasi Partner Auditor yang di bahas sebelumnya, maka hipotesis terkait pengaruh rotasi Partner Auditor terhadap Kualitas Audit dapat dirumuskan sebagai berikut:

H2 : Rotasi Partner Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

BAB III

METODE PENELITIAN

Pada bab ini akan dibahas lebih lengkap mengenai bagaimana penelitian ini dilakukan. Oleh sebab itu, akan dibahas juga mengenai definisi dan variabel yang digunakan pada penelitian, populasi dan sampel data, metode pengumpulan data, dan metode analisis. Berikut penjelasan secara rinci.

3.1 Definisi dan Operasionalisasi Variabel

Variabel merupakan apapun yang dapat membedakan atau membawa variasi (Sekaran, 2006). Secara umum dalam penelitian ini hanya melibatkan tiga variabel yaitu variabel dependen, variabel independen dan variabel kontrol.

3.1.1 Variabel Dependen

Variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel utama yang menjadi faktor yang berlaku dalam investigasi (Sekaran, 2006). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit (*audit quality*) pada perusahaan. Variabel *audit quality* dilambangkan dalam variabel ABSDAC. Variabel *audit quality* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan ukuran manajemen laba yaitu *discretionary accrual* (Siregar *et al* 2011).

Manajemen laba menurut Scott (2000) adalah sebagai pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer untuk tujuan tertentu. Pengukuran manajemen laba dapat menggunakan *discretionary accrual* (DAC). Terdapat dua jenis akrual yaitu akrual nondiskresioner dan akrual diskresioner. Akrual nondiskresioner adalah akrual yang besarnya tergantung pada kegiatan operasi perusahaan. Sedangkan akrual

diskresioner adalah akrual yang besarnya dipengaruhi oleh diskresi (keleluasan) manajemen (Scott, 2009). Dalam penelitian ini *discretionary accrual* digunakan sebagai proksi karena merupakan komponen yang dapat dimanipulasi oleh manajer seperti penjualan kredit. Untuk membagi total akrual menjadi komponen diskresioner dan non-diskresioner penelitian ini menggunakan model Kasznik (1999), sesuai Siregar *et al* (2011) yang mengatakan bahwa model ini mempunyai *adjusted R²* dan prediksi koefisien yang tertinggi dibandingkan beberapa model lainnya. Sehingga ada kemungkinan-kemungkinan kesalahan pengklasifikasian akrual non diskresioner dan akrual diskresioner (Siregar dan Utama, 2005).

Discretionary accrual dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{ACCR}_{it} = \text{EARN} - \text{CFO} \dots\dots\dots(3.1)$$

ACCR = Total *accrual*

EARN = Laba bersih

CFO = Arus kas dari kegiatan operasi

Discretionary accrual dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{ACCR}_{it} = \text{NDA}_{it} + \text{DA}_{it} \dots\dots\dots(3.2)$$

ACCR = Total *accrual*

NDA = *Non discretionary accrual*

DA = *Discretionary accrual*

Nilai total akrual diestimasi dengan menggunakan persamaan regresi sebagai berikut:

$$\text{ACCR}_{it}/\text{TA}_{it-1} = \alpha_0(1/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_1 [\Delta \text{REV}_{it}/\text{TA}_{it-1} - \Delta \text{REC}_{it}/\text{TA}_{it-1}] + \alpha_2 (\text{PPE}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_3 (\Delta \text{CFO}_{it}/\text{TA}_{it-1} + e_{it} \dots\dots\dots(3.3)$$

ACCR = Total *accrual*

DREV = Perubahan pendapatan dari tahun t-1 ke tahun t ($REV_t - REV_{t-1}$)

DREC = Perubahan nilai bersih piutang dari tahun t-1 ke tahun t ($REC_t - REC_{t-1}$)

DCFO = Perubahan arus kas operasi dari tahun t-1 ke tahun t ($CFO_t - CFO_{t-1}$)

PPE = Nilai kotor aktiva tetap pada tahun t

non diskresioner accrual (NDA) adalah *fitted value* dari persamaan di atas.

$$NDA_{it}/TA_{it-1} = \alpha_0(1/TA_{it-1}) + \alpha_1 [\Delta REV_{it}/TA_{it-1} - \Delta REC_{it}/TA_{it-1}] + \alpha_2 (PPE_{it}/TA_{it-1}) + \alpha_3 (\Delta CFO_{it}/TA_{it-1} + e_{it} \dots \dots \dots) \quad (3.4)$$

NDA = *Non discretionary accrual*

DREV = Perubahan pendapatan dari tahun t-1 ke tahun t ($REV_t - REV_{t-1}$)

DREC = Perubahan nilai bersih piutang dari tahun t-1 ke tahun t ($REC_t - REC_{t-1}$)

DCFO = Perubahan arus kas operasi dari tahun t-1 ke tahun t ($CFO_t - CFO_{t-1}$)

PPE = Nilai kotor aktiva tetap pada tahun t

Sedangkan akrual diskresioner (DA) adalah nilai residunya.

$$DA_{it}/TA_{it-1} = ACCR_{it}/TA_{it-1} - NDA_{it}/TA_{it-1} \dots \dots \dots (3.5)$$

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini ialah analisis regresi data panel. Data panel (*pooled data*) disebut juga *longitudinal* atau *micropanel data*. Gujarati dan Porter (2009:23) menyatakan, “*In pooled or combined, data are elements of both time series and cross section data*”. Data panel memiliki beberapa keunggulan diantaranya yaitu memiliki unsur penelitian *cross section* yang berulang (*time series*), banyaknya obyek penelitian berdampak pada data yang lebih informatif, bervariasi, kolinearitas antar variabel berkurang, dan

derajat kebebasan (*degree of freedom*) meningkat. Serta data panel mampu meminimalkan bias yang ditimbulkan oleh agregasi data individu.

3.1.2 Variabel Independen

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat, baik secara positif dan negatif (Sekaran, 2006).

Variabel Independen dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Mautz dan Sharaft (1961) dalam Siregar *et al* (2011) yang menyatakan bahwa dengan panjangnya hubungan antara auditor dengan kliennya akan mempengaruhi independensi auditor, maka perlu dilakukan rotasi. Gietzmann dan Sen (2001) dalam Siregar *et al* (2011) menemukan bahwa walaupun aturan kewajiban rotasi KAP memiliki biaya tinggi, namun aturan tersebut meningkatkan independensi auditor melebihi biaya di pasar, secara relatif pada beberapa klien besar.

Variabel Independen Rotasi Kantor Akuntan Publik dinyatakan dengan lambang variabel RKAP. Variabel ini digunakan untuk menggambarkan mekanisme tingkat perputaran (rotasi) berkala Kantor Akuntan Publik perusahaan sampel terhadap *audit quality*. Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) diukur menggunakan variabel *dummy* yakni diberi angka 1 jika terjadi rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam suatu periode yang diobservasi; dan diberi angka 0 jika sebaliknya.

2. Rotasi Partner Auditor (PA)

Azizkhani *et al* (2006) menyatakan agar mencapai hasil audit yang lebih objektif maka diperlukan perspektif baru dan melalui rotasi PA hal tersebut dapat dicapai. Rotasi PA juga dapat meningkatkan level independensi auditor sehingga dapat memberi warna baru dalam pelaksanaan audit.

Variabel Independen Rotasi Partner Auditor dinyatakan dengan lambang variabel RPA. Variabel ini digunakan untuk menggambarkan mekanisme tingkat perputaran (rotasi) berkala Partner Auditor perusahaan sampel. Rotasi Partner Auditor (PA) diukur menggunakan variabel dummy yakni diberi angka 1 jika terjadi rotasi Partner Audit (PA) dalam suatu periode yang diobservasi; dan diberi angka 0 jika sebaliknya. Untuk melihat Partner Auditor bisa dilihat di laporan keuangan klien yang telah di audit.

3.1.3 Variabel Kontrol

Variabel kontrol adalah variabel yang mengontrol hubungan variabel dependen dan variabel independen dan pasti berpengaruh terhadap variabel dependen. Penelitian ini menggunakan beberapa variabel kontrol, yaitu :

1. Spesialisasi Audit (*SPEC*)

Menurut Fitriany (2011) spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Menurut Siregar *et al* (2011) spesialisasi industri diduga dapat

meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam melakukan audit. Auditor yang memiliki spesialisasi dan keahlian spesifik pada industri akan cenderung mempunyai kemampuan untuk mendeteksi kesalahan atau ketidaknormalan, dibandingkan dengan auditor yang tidak punya keahlian spesifik tersebut. Krishnan (2003) dan Balsam *et al.* (2003) dalam Siregar *et al* (2011) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor yang spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan jika diaudit oleh perusahaan yang diaudit oleh auditor yang tidak spesialis. Pengukuran variabel ini yaitu diberi nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh KAP spesialis, dan 0 jika lainnya (variabel *dummy*). Penentuan spesialisasi berdasarkan apabila KAP yang bersangkutan menguasai > 10% pangsa pasar di suatu industri. Variabel ini diduga berpengaruh negatif terhadap kualitas audit (Siregar *et al* 2011).

2. Ukuran Perusahaan (*F*SIZE)

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Sudarmadji dan Sularto, 2007) ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Terdapat berbagai proksi yang biasanya digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu jumlah karyawan, total aset, jumlah penjualan, dan kapitalisasi pasar. Semakin besar aset maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat.

Menurut Siregar *et al* (2011) ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural total aset akhir periode. Menurut penelitian yang dilakukan Myers *et al* (2003) menyatakan bahwa faktor ukuran perusahaan dengan indikator total aktiva memiliki pengaruh positif.

3. Leverage (*LEV*)

Leverage merupakan rasio antara total kewajiban dengan total aset pada tahun berjalan. Semakin besar rasio *leverage*, berarti semakin tinggi nilai utang perusahaan. Sejalan dengan yang dikemukakan oleh Watts dan Zimmerman (dalam Sulistyanto, 2008), dalam hipotesis *debt covenant* bahwa motivasi *debt covenant* disebabkan oleh munculnya perjanjian kontrak antara manajer dengan perusahaan yang berbasis kompensasi manajerial. Dengan demikian, perusahaan yang mempunyai rasio *leverage* yang tinggi, berarti proporsi hutangnya lebih tinggi dibandingkan dengan proporsi aktiva akan cenderung melakukan manipulasi dalam bentuk manajemen laba (Indriani 2010).

Rumus :

$$\text{LEV} : \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}} \dots\dots\dots(3.6)$$

Menurut Fitriany (2010) semakin tinggi manajemen laba, berarti kualitas laba semakin buruk. Kualitas laba adalah sebagai proksi kualitas audit yang berarti dengan semakin rendah kualitas laba, kualitas audit juga semakin rendah dan sebaliknya. Maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa tingkat hutang bisa berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Ringkasan pengukuran seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini disajikan dalam tabel 3.1 berikut ini :

Tabel 3.1
Ringkasan Pengukuran Variabel Penelitian

Variabel/Symbol	Definisi	Pengukuran
<i>Audit Quality</i> (ABSDAC)	Mutu hasil audit yang diukur dengan kemampuan mendeteksi manajemen laba	<i>Discretionary accrual</i> , $DA_{it} = ACCR_{it} - NDA_{it}$
Rotasi Kantor Akuntan Publik (RKAP)	Menggambarkan mekanisme tingkat perputaran (rotasi) berkala Kantor Akuntan Publik	Variabel <i>dummy</i> : diberi angka 1 jika terjadi rotasi ksntor akuntan publik (KAP) selama periode penelitian; dan diberi angka 0 jika sebaliknya.
Rotasi Partner Auditor (RPA)	Menggambarkan mekanisme tingkat perputaran (rotasi) berkala Partner Auditor	Variabel <i>dummy</i> : diberi angka 1 jika terjadi rotasi partner audit (PA) selama periode penelitian; dan diberi angka 0 jika sebaliknya.
Spesialisasi Audit (<i>SPEC</i>)	Spesialisasi dan keahlian spesifik yang dimiliki auditor	Varibel <i>Dummy</i> : nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh KAP spesialis, dan 0 jika lainnya. Penentuan spesialisasi berdasarkan apabila KAP yang bersangkutan menguasai > 10% pangsa pasar di suatu industri.
Ukuran Perusahaan (<i>FSIZE</i>)	Besar kecilnya perusahaan	Logaritma natural total asset perusahaan akhir periode
Leverage (<i>LEV</i>)	Tingkat hutang suatu perusahaan	$\frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}}$

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dan sampel penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2013. Alasan penggunaan populasi dan sampel perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur memiliki kontribusi yang lebih besar pada perekonomian dan tingkat persaingan yang dihadapi oleh perusahaan manufaktur yang cukup tinggi. Perusahaan manufaktur juga memiliki jumlah PPE yang cukup besar dari total aset perusahaan serta jumlah beban pokok penjualan tinggi untuk memproduksi barang yang kreatif dan inovatif untuk menghadapi persaingan yang semakin kompetitif saat ini. Periode observasi untuk penelitian ini adalah periode setelah diberlakukannya berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008. Sample menggunakan metode *purposive sampling*, yakni penentuan sampel cara *nonprobabilitas* berdasarkan kriteria. Bersumber pada metode tersebut maka penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menerbitkan Laporan Tahunan (*Annual Report*) selama periode penelitian (2010-2013) dan menyertakan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.
2. Perusahaan yang melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik selama periode penelitian.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang bersumber dari dokumentasi publikasi data perusahaan yang tersedia. Data sekunder merupakan data yang diperoleh melalui sumber yang ada dan tidak perlu

dikumpulkan sendiri oleh peneliti (Sekaran, 2006). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan tahunan dari perusahaan yang memenuhi kriteria penelitian. Data rotasi Akutan Publik dan Kantor Akuntan Publik serta laporan keuangan tahunan yang dipublikasikan perusahaan dapat diperoleh di *website* resmi tiap perusahaan atau di Pusat Informasi Pasar Modal (PIPM) Semarang atau di *www.idx.co.id* dan ICMD.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi. Teknik dokumentasi dilakukan dengan cara mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder yang berupa laporan keuangan auditan dari perusahaan manufaktur yang terdaftar dan dipublikasikan oleh BEI melalui IDX.

3.5 Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah regresi berganda. Statistik deskriptif juga digunakan untuk memberikan deskripsi mengenai data-data terkait dalam penelitian ini. Disamping itu, dilakukan pengujian kelayakan model regresi untuk menilai model regresi dalam penelitian ini. Berikut uraian penjelasan mengenai metode analisis dalam penelitian ini:

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, minimum, dan maksimum (Ghozali, 2011). Persebaran data diukur menggunakan standar deviasi, nilai minimum, dan nilai maksimum. Semakin kecil deviasi standar menunjukkan bahwa data tersebut mengelompok di sekitar rata-rata hitung sehingga persebaran datanya pun semakin

kecil. Standar deviasi, nilai minimum, dan nilai maksimum menggambarkan dispersi (persebaran) variabel yang bersifat metrik, sedangkan non-metrik digambarkan dengan distribusi frekuensi variabel.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik adalah pengujian asumsi-asumsi statistik pada analisis regresi linear berganda yang bertujuan untuk mengetahui apakah model estimasi telah memenuhi kategori. Oleh karena itu, regresi linear berganda dapat dilakukan apabila telah memenuhi asumsi klasik seperti data harus terdistribusi secara normal, tidak mengandung multikolonieritas, autokorelasi dan heteroskedastisitas. Penjelasan mengenai asumsi klasik akan dijelaskan sebagai berikut :

3.5.2.1 Uji Multikolinieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Ghozali, 2011). Dalam analisis regresi berganda yang baik, multikolonieritas seharusnya tidak terjadi diantara variabel independen. Multikolonieritas dapat dideteksi dari :

1. Matrik korelasi variabel independen.

Menurut Ghozali, apabila antar variabel independen terdapat korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90) mengindikasikan adanya multikolonieritas. Selain itu, multikolonieritas dapat disebabkan karena adanya efek kombinasi dua atau lebih variabel independen.

2. Nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF)

Kedua ukuran ini mengacu pada macam variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Dengan kata lain,

variabel independen menjadi variabel dependen (terikat) dan diregres terhadap variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai *cutoff* yang umum digunakan untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *tolerance* $<0,10$ atau sama dengan nilai $VIF >10$ (Ghozali, 2011).

3.5.2.2 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (Ghozali, 2011). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data panel sehingga uji diperlukan untuk mengetahui model regresi yang baik. Autokorelasi timbul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya sehingga residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya.

Uji autokorelasi dilakukan dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW *test*). Uji DW *test* hanya digunakan untuk autokorelasi tingkat satu (*first order autocorrelation*) dan mensyaratkan adanya *intercept* (konstanta) dalam model regresi serta tidak ada variabel lag diantara variabel independen. Menurut Ghozali (2011), pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi dapat dilihat pada tabel 3.2 sebagai berikut :

Tabel 3.2
Daftar Pengambilan Keputusan Ada tidaknya Autokorelasi

Hipotesis nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No desicion	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada autokorelasi negatif	Tolak	$4 - dl < d < 4$
Tidak ada autokorelasi negatif	No desicion	$4 - du \leq d \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi positif atau negatif	Tidak ditolak	$du < d < 4 - du$

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas adalah variansi dan *error* model regresi tidak konstan atau variansi antar *error* yang satu dengan *error* yang lain berbeda (Widarjono, 2007). Uji heteroskedestisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* tetap maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah Homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011).

Ada beberapa cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas antara lain dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya dan dengan metode *glejser*.

3.5.2.4 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji kenormalan distribusi variabel pengganggu atau residual. Menurut Ghozali (2011), disebutkan bahwa untuk mendeteksi apakah residual terdistribusi normal atau tidak dapat menggunakan analisis grafik dan uji statistik. Penelitian ini menggunakan kedua cara tersebut dikarenakan uji normalitas dengan grafik dapat menyesatkan apabila tidak hati-hati secara visual. Dalam analisis grafik, distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal dan plotting data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2011).

Sedangkan pada uji statistik, normalitas residual dapat diuji dengan menggunakan uji statistik non-parametrik *kolmogrov-smirnov* (K-S). Jika hasil *kolmogrov-smirnov* menunjukkan nilai signifikan diatas 0,05 maka data residual terdistribusi dengan normal (Ghozali, 2011).

3.5.3 Uji Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini diuji menggunakan metode analisis regresi linear berganda. Model ini diterapkan untuk mengetahui hubungan sebab akibat antara variabel independen dengan variabel dependen.

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *audit quality* yang diukur menggunakan *discretionary accruals* perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu rotasi KAP dan rotasi PA yang memiliki masing-masing proksi. Model regresi linear berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$ABSDAC_{it} = \alpha + \beta_1 RKAP_{it} + \beta_2 RPA_{it} + \beta_3 SPEC_{it} + \beta_4 FSIZE_{it} + \beta_5 LEV_{it} + \varepsilon_{it} \dots \dots \dots (3.7)$$

Keterangan:

ABSDAC = kualitas audit (nilai absolut akrual diskresioner)

RKAP = variabel *dummy*, 1 jika terjadi rotasi KAP dan 0 jika sebaliknya

RPA = variabel *dummy*, 1 jika terjadi rotasi Partner Auditor dan 0 jika sebaliknya

SPEC = spesialisasi auditor, 1 jika perusahaan diaudit KAP dengan spesialisasi industri dan 0 jika sebaliknya

FSIZE = ukuran perusahaan (logaritma natural dari total aset)

LEV = *Leverage* (rasio *debt-to-total asset*)

3.5.3.1 Uji signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji statistik F menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen atau terikat (Ghozali, 2011). Untuk menguji hipotesis ini digunakan statistik F dengan kriteria pengambilan keputusan sebagai berikut:

- *Quick look* : jika nilai F lebih besar daripada 4 maka H₀ dapat ditolak pada derajat kepercayaan 5%. Dengan kata lain kita menerima hipotesis alternatif , yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

- Membandingkan nilai F hasil perhitungan dengan nilai F menurut tabel. Jika nilai F hitung lebih besar daripada nilai F tabel, maka H_0 ditolak dan menerima H_a (Ghozali, 2011).

3.5.3.2 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu, dimana R^2 yang kecil menunjukkan kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel amat terbatas. Sedangkan nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2011).

3.5.3.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. (Ghozali, 2011). Jadi tujuan dari pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan.

Uji statistik t dilakukan dengan metode *quick look*, dimana apabila jumlah *degree of freedom* (df) adalah 20 atau lebih dan derajat kepercayaan sebesar 5%, serta nilai t lebih besar dari 2, maka suatu variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen.