

PENGARUH AUDIT *TENURE*, SPESIALISASI AUDITOR, UKURAN KAP DAN WORKLOAD TERHADAP KUALITAS AUDIT

Ulfah Laily Suciati¹⁾, Ni Nyoman Alit Triani²⁾

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Surabaya

ulfahsuciati@mhs.unesa.ac.id¹⁾, nyomanalit@unesa.ac.id²⁾

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of audit tenure, auditor specialization, the size of the public accounting firms, and workload on audit quality. The population of the data is the entire manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2010 to 2014. This study used purposive sampling method to select sample from the population. Based on method, sample of 338 manufacturing firms were obtained from the period 2010-2014. The multiple linear regression was used to analyse data. Proxy measurements for audit quality is using discretionary accruals Kaznik model (1999). The result showed that the size of the public accounting firms and workload give impact on audit quality. While audit tenure and auditor specialization do not impact on audit quality.

Keywords: *Audit Quality, Audit Tenure, Auditor Specialization, The Size of the Public Accounting Firms, Workload.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan merupakan catatan informasi keuangan tentang aktivitas suatu perusahaan atau organisasi dalam satu periode tertentu yang memperlihatkan kondisi keuangan perusahaan. Informasi dalam laporan keuangan harus relevan dan *reliable* sehingga dapat digunakan untuk mengambil keputusan dan tidak menyesatkan pengguna laporan keuangan.

Dalam teori keagenan (*agency theory*) terdapat pemilik (*principal*) dan manajemen (*agent*) dimana pihak pemilik mempekerjakan manajemen untuk mengelola sumber daya

sehingga menghasilkan informasi keuangan perusahaan yang berkualitas. Akan tetapi, informasi yang disampaikan terkadang tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Kondisi ini dikenal dengan asimetri informasi antara *agent* dan *principal*. Oleh karena itu, para pemakai laporan keuangan membutuhkan pihak ketiga yaitu auditor untuk mengaudit laporan keuangan agar menghasilkan laporan keuangan bebas dari salah saji material dan dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan.

Banyaknya kasus – kasus kecurangan yang terjadi dan melibatkan akuntan publik, dinilai sangat merugikan pemilik perusahaan maupun pihak eksternal sehingga menyebabkan publik mempertanyakan tentang kualitas audit yang dilakukan oleh auditor independen. Banyak pihak yang meragukan independensi akuntan publik apabila akuntan publik terlalu lama melakukan penugasan audit pada perusahaan yang sama. Lamanya perikatan yang terjalin antara klien dengan auditor disebut audit *tenure*. Lamanya masa perikatan audit dikhawatirkan dapat memunculkan kedekatan emosional. Hal ini merupakan ancaman antara auditor dengan klien yang akan berdampak negatif terhadap independensi auditor dalam mendeteksi dan melaporkan kesalahan material pada laporan keuangan. Salah satu contoh adalah Toshiba Inc tahun 2015. Pasalnya perusahaan berusia 140 tahun itu telah membohongi publik dan investor dengan menggelembungkan keuntungan sebesar 1,2 Miliar US Dollar di laporan keuangan sejak tahun fiskal 2008. Sedemikian rapi dan cerdasnya sehingga tim auditor eksternal sekelas Ernst & Young (EY) juga tidak mampu mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan Toshiba Inc.

Faktor lain yang berkaitan dengan kualitas audit adalah spesialisasi auditor dan ukuran KAP. Menurut Nugrahanti dan Darsono (2014) semakin sering KAP melakukan

pemeriksaan terhadap perusahaan yang sejenis maka KAP tersebut merupakan KAP spesialis dalam kelompok perusahaan tersebut serta semakin baik pula reputasi KAP tersebut. Auditor spesialis tidak hanya memperoleh pengetahuan audit dan akuntansi tetapi juga dapat memahami kondisi suatu industri dan dapat memberikan kualitas audit yang lebih tinggi sehingga dapat mendeteksi adanya kecurangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

Selain spesialisasi auditor, Ukuran KAP juga berpengaruh terhadap kualitas audit. Menurut Choi et. al. (2010) menyatakan ukuran KAP yang lebih besar menghasilkan kualitas audit yang baik dibandingkan KAP yang berukuran kecil. KAP besar (*Big 4 accounting firms*) diyakini dapat melakukan audit yang lebih berkualitas dibandingkan KAP kecil (*Non-Big 4 accounting firms*). Menurut Panjaitan dan Chariri (2014) KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* tentunya mempunyai pengalaman yang lebih banyak karena mempunyai jumlah dan ragam klien yang lebih banyak.

Workload juga mempengaruhi kualitas audit. Menurut Setiawan dan Fitriany (2011) Tingginya *workload* dapat menyebabkan kelelahan dan munculnya *dysfunctional audit behavior* sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan atau melaporkan penyimpangan. Akuntan Publik memiliki tanggung jawab tidak hanya memperhatikan banyaknya klien tetapi juga memperhatikan terbatasnya waktu dalam menyelesaikan proses audit.

Banyaknya jumlah skandal akuntansi yang terjadi dan melibatkan Kantor Akuntan Publik, membuat profesi auditor memperoleh banyak kritik karena kurangnya independensi dan ketidakmampuan KAP dalam memberikan keyakinan terhadap investor, kreditur dan masyarakat umum. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah audit

tenure, spesialisasi auditor, ukuran KAP, dan *workload* berpengaruh terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2010-2014.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi pertama kali diperkenalkan oleh Jensen and Meckling (1976). Teori keagenan (*agency theory*) adalah hubungan antara pemilik (*principal*) dan manajemen (*agent*), yang terkait dengan investasi dan dananya dalam perusahaan. Hasil dari pengolahan informasi tersebut akan digunakan dalam pengambilan keputusan oleh pihak *principal*. Teori keagenan menyatakan bahwa apabila terdapat pemisahan antara prinsipal dan agen yang menjalankan perusahaan maka akan muncul masalah agensi karena masing-masing pihak tersebut akan selalu berusaha untuk memaksimalkan kepentingan sendiri. Hubungan antara *principal* dan agen tidak selalu terjadi kesesuaian informasi. Ketidaksesuaian informasi tersebut disebut *asymmetric information*.

Oleh karena itu, dalam konteks keagenan dibutuhkan peran pihak ketiga yang berfungsi memonitor perilaku manajemen sebagai *agent* dan memastikan *agent* sudah bertindak sesuai dengan kepentingan pihak *principal* dengan pihak manajer sebagai bentuk pertanggungjawaban pihak manajer kepada pihak *principal*. Auditor merupakan pihak yang dapat menjembatani kepentingan pihak *principal* dan manajer dalam mengelola keuangan perusahaan. Auditor memberikan penilaian secara independen dan profesional atas kehandalan dan kewajaran dalam penyajian laporan keuangan perusahaan. Auditor diharapkan dapat menghasilkan opini audit yang berkualitas dan mempertahankan kualitas

audit dari pengaruh apapun yang dapat mempengaruhi penilaiannya serta dapat meminimalisir adanya kecurangan pada laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

Kualitas Audit

Menurut Deangelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemampuan auditor menemukan adanya kesalahan yang material dalam akuntansi klien dan keberanian yang dimiliki untuk mengungkapkan kesalahan yang material tersebut. Audit yang berkualitas dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen.

Tujuan dari kualitas audit adalah untuk meningkatkan kinerja audit pelaporan keuangan yang nantinya akan digunakan oleh para pemakai laporan keuangan. Dalam penelitian ini proksi yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah kualitas laba. Menurut Chen et. al. (2008) jika kualitas audit yang dihasilkan kurang baik, maka angka laba yang dihasilkan akan cenderung mengandung akun-akun yang kurang tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan. Akrua diskresioner menggambarkan besarnya akrual yang dilakukan karena adanya direksi manajemen.

Audit Tenure

Audit *tenure* adalah jangka waktu penugasan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Di Indonesia, audit *tenure* diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 dengan mengubah batas lamanya pemberian jasa audit oleh KAP 5 (lima) tahun menjadi 6 (enam) tahun berturut-turut.

Munculnya skandal akuntansi yang diduga terjadi akibat dampak negatif masa perikatan yang panjang melatarbelakangi keputusan tersebut. Audit *tenure* diduga dapat mengurangi independensi auditor. Semakin panjang *tenure* maka akan semakin erat hubungan kekerabatan auditor dengan klien sehingga independensi auditor melemah dalam

mendeteksi dan melaporkan penyimpangan yang ditemukan. Hal inilah yang akan mengakibatkan menurunnya kualitas informasi pada laporan audit sehingga akan merugikan para pengguna laporan keuangan.

Spesialisasi Auditor

Auditor memiliki fungsi sebagai pihak yang memberikan kepastian terhadap integritas angka-angka akuntansi yang dihasilkan di dalam laporan keuangan. Pengetahuan yang harus dimiliki auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, namun juga jenis industri klien. Meskipun mengaudit perusahaan manufaktur prinsip-prinsipnya sama dengan mengaudit perusahaan perbankan namun tentu saja ada perbedaan dalam sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi, dan peraturan perpajakan yang berlaku mungkin berbeda. Hal ini mengharuskan auditor memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang memengaruhi kualitas audit.

Menurut Setiawan dan Fitriany (2011) Auditor yang memiliki banyak klien dengan industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut. Krishnan (2003) menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan dengan auditor yang non spesialis. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa spesialisasi auditor lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan dari auditor non spesialis.

Ukuran KAP

Ukuran KAP yang memiliki nama besar/bereputasi akan dipercaya oleh publik karena akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Pada profesi akuntan publik KAP

kelompok besar dikenal dengan KAP *Big 4* maka KAP di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* juga akan disebut KAP *Big 4* dan yang lain disebut dengan kelompok KAP *non Big 4*. Menurut De Angelo (1981) KAP besar (*Big 4 accounting firms*) akan melakukan audit dengan lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (*non Big 4 accounting firms*). Menurut Panjaitan dan Chariri (2014) KAP besar cenderung tidak berkompromi atas kualitas audit, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP kecil (*non Big 4*).

Ukuran KAP dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan kelompok auditor *Big 4* dan *non Big 4*. Empat KAP lokal yang berafiliasi dengan *The Big Four Auditors* yaitu, KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja berafiliasi dengan *Ernst & Young*, KAP Osman Bing Satrio dan Rekan berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*, KAP Siddharta dan Widjaja berafiliasi dengan *KPMG*, KAP Tanudireja Wibisana & Rekan berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers*.

Workload

Workload atau beban kerja menunjukkan *load* pekerjaan yang dihadapi oleh seorang auditor dimana dapat dilihat dari jumlah klien yang harus ditangani oleh seorang auditor atau terbatasnya waktu yang tersedia untuk melaksanakan proses audit Setiawan dan Fitriany (2011) . Mengetahui profesi akuntan publik yang relatif sedikit yang tidak sebanding dengan jumlah permintaan pengguna jasa audit tidak luput dari beban kerja yang harus dihadapi karena melayani klien dengan jumlah yang banyak. Menurut Setiawan dan Fitriany (2011) Auditor yang memiliki banyak klien, jadwal waktu yang padat dan ketat dan bekerja dibawah tekanan akan menimbulkan *workload* (beban kerja) yang berakibat pada efektivitas dan efisiensi kerja menurun.

Tingginya *workload* dapat menyebabkan kelelahan dan munculnya *dysfunctional audit behavior* sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan atau melaporkan penyimpangan (Setiawan dan Fitriany, 2011). Hansen et. al.(2008) menyatakan bahwa audit *capacity stress (workload)* berkaitan dengan bertambahnya klien baru yang berasal dari dibubarkannya Anderson setelah terjadinya kasus Enron sehingga menyebabkan dampak negatif pada kualitas audit.

Oleh karena itu Akuntan Publik harus bertanggung jawab untuk memperhatikan keterbatasan waktu dalam penyelesaian proses audit. Menurut Hansen *et al* (2008) Konsekuensi yang mungkin timbul dari adanya *workload* adalah turunnya kualitas audit dan juga berdampak pada menurunnya kualitas laba.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Audit *tenure* merupakan jangka waktu penugasan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Audit *tenure* merupakan suatu hal yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Al Thuneibat et. al.(2012) menyatakan bahwa semakin lama masa jabatan audit atau masa penugasan audit, akan dikhawatirkan terciptanya kedekatan antara auditor dengan klien sehingga mengakibatkan turunnya independensi dan menurunkan kualitas audit.

H1 : Audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Auditor yang mengaudit banyak klien dengan jenis industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik tentang jenis perusahaan. Menurut Krishnan (2003) menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis akan menghasilkan nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dibandingkan dengan auditor non

spesialis. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Panjaitan dan Chariri (2014) menyatakan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H2 : Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disebut KAP, adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Menurut Choi et. al. (2010) menyatakan ukuran KAP yang lebih besar menghasilkan kualitas audit yang baik dibandingkan KAP yang berukuran kecil. KAP besar (*Big 4 accounting firms*) diyakini dapat melakukan audit yang lebih berkualitas dibandingkan KAP kecil (*Non-Big 4 accounting firms*). Penelitian yang dilakukan oleh Choi et. al. (2010) menemukan bahwa ukuran KAP memiliki hubungan yang signifikan dan positif baik dengan kualitas audit.

H3 : Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Pengaruh *Workload* terhadap Kualitas Audit

Workload atau beban kerja menunjukkan *load* pekerjaan yang dihadapi oleh seorang auditor dimana dapat dilihat dari jumlah klien yang harus ditangani oleh seorang auditor atau terbatasnya waktu yang tersedia untuk melaksanakan proses audit Setiawan dan Fitriany (2011). Tingginya *workload* dapat menyebabkan kelelahan dan munculnya *dysfunctional audit behavior* sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan atau melaporkan penyimpangan. Penelitian yang dilakukan oleh Ishak et. al.(2015) yang menemukan bahwa *workload* mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit dalam hal ini bagaimana sebuah KAP tetap menjaga

profesionalismenya dalam melakukan audit dan meningkatkan kualitas audit yang dikeluarkan.

H4 : *Workload* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Data yang diperlukan adalah data berupa laporan keuangan beserta laporan auditor independen perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014 dan laporan tahunan KAP yang dikirim ke PPPK Kementerian Keuangan RI tahun 2010 sampai dengan 2014.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode penelitian 2010-2014. Sampel penelitian dipilih dengan menggunakan pendekatan *purposive sampling*, artinya sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel yang memenuhi kriteria tertentu.

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel Penelitian

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diproksikan dengan kualitas laba diukur dengan akrual diskresioner (*diskresionery akrual*). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah audit *tenure*, spesialisasi audit, ukuran KAP, dan *workload*.

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas audit dalam penelitian ini diproksikan dengan cara mengukur tingkat akrual diskresioner yang

merupakan proksi dari manajemen laba. Penelitian ini menggunakan pengukuran akrual diskresioner model Kaznik (1999).

1. Menghitung total akrual perusahaan

Dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{TACC}_{it} = \text{INCBFXT}_{it} - \text{CFO}_{it}$$

Keterangan:

TACC_{it} : Total akrual perusahaan untuk periode t

INCBFXT_{it} : Laba perusahaan sebelum pos-pos luar biasa untuk periode t

CFO_{it} : Arus kas operasi perusahaan untuk periode t

2. Menghitung non-akrual diskresioner

Persamaan model ini adalah:

$$\begin{aligned} \text{TACC}_{it}/\text{TA}_{it-1} &= \alpha_1(1/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_1[\Delta\text{REV}_{it}/\text{TA}_{it-1} - \Delta\text{REC}_{it}/\text{TA}_{it-1}] + \alpha_2(\text{PPE}_{it}/\text{TA}_{it-1}) \\ &+ \alpha_3(\Delta\text{CFO}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + e_{it} \end{aligned}$$

Keterangan:

$\text{TACC}_{it}/\text{TA}_{it-1}$: Total akrual perusahaan idalam periode t

ΔREV_{it} : Perubahan pendapatan dari tahun t-1 ke tahun t ($\text{REV}_t - \text{REV}_{t-1}$)

ΔREC_{it} : Perubahan nilai bersih piutang dari tahun t-1 ke tahun t ($\text{REC}_t - \text{REC}_{t-1}$)

PPE_{it} : Nilai kotor aktiva tetap perusahaan i dalam periode t

ΔCFO_{it} : Perubahan dalam arus kas operasi dari tahun t-1 ke tahun t ($\text{CFO}_t - \text{CFO}_{t-1}$)

3. AkruaI diskresioner dapat dihitung setelah memperoleh nilai total akruaI perusahaan (TACC) dan nilai akruaI diskresioner (NDAC). Berikut adalah rumus menghitung akruaI diskresioner:

$$DACC_{it} = TACC_{it} - NDAC_{it}$$

4. Kualitas audit adalah nilai negatif dari nilai diskresioner akruaI (Al Thuneibat *et al*, 2012).

$$AQ = -DACC$$

Variabel Independen

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

a. *Audit Tenure*

Audit tenure adalah jangka waktu penugasan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Penelitian ini menggunakan *short tenure* dan *long tenure*. *Short tenure* dinilai 1 jika sama atau kurang dari 3 tahun. Sedangkan *long tenure* bernilai 0 jika lebih dari 3 tahun. Hal ini sesuai dengan PMK No. 17/PMK.01/2008.

b. *Spesialisasi Audit*

Pengkategorian auditor spesialis dan non-spesialis berdasarkan data persentase klien perusahaan *go public* yang diaudit oleh suatu KAP pada industri tertentu, kemudian dilakukan pembobotan berdasarkan total aset perusahaan dengan rumus yang dikembangkan oleh (Setiawan dan Fitriany, 2011), sebagai berikut:

$$SPEC = \frac{\text{Jumlah klien KAP dalam industri}}{\text{Jumlah seluruh emiten dalam industri}} \times \frac{\text{Rerata aset klien KAP dalam industri}}{\text{Rerata aset seluruh emiten dalam industri}}$$

Dari perhitungan di atas, hasil pengukuran spesialisasi KAP pada penelitian ini berdasarkan perhitungan rumus di atas lebih dari 30% (Panjaitan dan Chariri, 2014).

Variabel spesialisasi audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan diaudit oleh KAP yang spesialis maka akan diberikan nilai satu (1). Namun, jika perusahaan diaudit oleh KAP yang tidak spesialis maka akan diberikan nilai nol (0). Pengukuran ini sama seperti yang dilakukan oleh (Nugrahanti dan Darsono, 2014).

c. Ukuran KAP

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disebut KAP, adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Variabel Ukuran KAP diukur dengan variabel *dummy*. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* diberikan nilai satu (1) dan untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP non *Big 4* diberikan nilai nol (0). Pengukuran ini sama seperti yang dilakukan oleh Panjaitan dan Chariri (2014).

d. *Workload*

Workload adalah banyaknya pekerjaan yang harus ditangani oleh auditor pada perusahaan yang di audit dalam periode waktu tertentu. Variabel *Workload* diukur dengan *Audit Capacity Stress* (ACS) berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Setiawan dan Fitriany (2011) dengan rumus sebagai berikut:

$$WL = \frac{\sum \text{Jumlah klien audit KAP}_{it}}{\sum \text{Jumlah partner di KAP}_{it}}$$

Teknik Analisis Data

Analisis Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2013:19) Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemenangan distribusi). Variabel-variabel

dalam penelitian dimana variabel yang digunakan adalah audit *tenure*, spesialisasi audit, ukuran KAP, *workload*, dan kualitas audit. Pengukuran yang digunakan pada statistik deskriptif ini meliputi jumlah sampel, nilai minimum, nilai rata-rata, dan standar deviasi.

Uji Asumsi Klasik

Penelitian ini menggunakan pengujian asumsi klasik sebelum menguji hipotesis atas model regresi utama. Pengujian ini dikenal dengan BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) dimana tujuan dari pengujian ini digunakan untuk uji normalitas dan menghindari terjadinya multikolinieritas yang bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independen*), heteroskedastisitas untuk menguji apakah ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain pada model regresi linier berganda dan autokolerasi untuk menguji apakah model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode *t* dengan kesalahan pengganggu pada periode *t-1*.

Model Penelitian

$$AQ_DAC_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 TEN_{it} + \alpha_2 SPEC_{it} + \alpha_3 BIG4_{it} + \alpha_4 WL + \varepsilon_{it}$$

Keterangan :

α : Konstanta

AQDAC : Akrua diskresioner sebagai proksi kualitas audit

TEN : Tenure KAP, diukur dengan jumlah masa penugasan KAP (*dummy*, 1 jika sama atau kurang dari 3 tahun dan 0 jika lebih dari 3 tahun)

SPEC : Spesialisasi auditor (*dummy*, 1 jika perusahaan di audit oleh spesialisasi auditor dan 0 jika tidak diaudit oleh spesialisasi auditor)

- BIG4 : Ukuran KAP (*dummy*, 1 jika perusahaan di audit oleh BIG 4 dan 0 jika tidak diaudit oleh BIG 4)
- WL : *Workload*, diukur dengan model Hansen (2008)
- ε : Error

HASIL

Sampel Penelitian

Tabel 1. Daftar Sampel Perusahaan Manufaktur

No.	Kriteria	Jumlah
1.	Jumlah perusahaan pada industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014	143
2.	Jumlah perusahaan yang belum listing pada Bursa Efek Indonesia sejak tahun 2009	(22)
3.	Jumlah perusahaan yang tidak memiliki kelengkapan data laporan keuangan	(4)
4.	Jumlah perusahaan yang delisting antara tahun 2009 sampai 2014	(3)
6.	Total perusahaan	114
7.	Jumlah tahun penelitian	5
8.	Total Periode Pengamatan (N)	570
9.	Tidak menyajikan informasi sesuai yang dibutuhkan	(232)
10.	Total Akhir Periode Pengamatan (N)	338

Sumber: *Output SPSS, Diolah*

Satistik Deskriptif

Tabel 2. Deskripsi Variabel Industri Manufaktur

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit_Tenure	338	0	1	,66	,474
SPEC	338	0	1	,31	,463
SizeKAP	338	0	1	,40	,491
Workload	338	28,00	90,00	52,5070	15,75178
AQ	338	-,09	,23	,0478	,07665
Valid N (listwise)	338				

Sumber: *Output SPSS, Diolah*

Pengujian Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi

Tabel 3. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,199 ^a	,039	,028	,07557

Sumber : *Output* SPSS, Diolah

Berdasarkan hasil *output* model *summary* yang ditunjukkan pada tabel 3 nilai *Rsquare* adalah 0,039. Hal ini berarti bahwa 3,9% kualitas audit dapat dijelaskan oleh variasi dari keempat variabel yaitu audit tenure, spesialisasi audit, ukuran KAP, dan *workload*. Sedangkan sisanya sebesar 96,1% dapat dijelaskan oleh sebab-sebab lain diluar penelitian.

Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Tabel 4 : Hasil Uji Statistik F

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,078	4	,020	3,424	,009 ^b
	Residual	1,902	333	,006		
	Total	1,980	337			

Sumber : *Output* SPSS, Diolah

Hasil output SPSS Anova atau uji F pada tabel 4 menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 3,424 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,009 atau kurang dari 0,05. Karena probabilitas jauh dibawah tingkat signifikansi 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kualitas audit. Jadi dapat dikatakan bahwa variabel audit tenure, spesialisasi audit, ukuran KAP, dan *workload* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Uji Signifikasi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Tabel 5 : Hasil Uji Statistik t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	,009	,018		,497	,620
Audit_Tenure	,004	,009	,025	,439	,661
SPEC	-,018	,010	-,109	-1,761	,079
SizeKAP	,027	,010	,173	2,776	,006
Workload	,001	,000	,121	2,086	,038

Sumber : *Output SPSS*, Diolah

Pada pengujian hipotesis pertama dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen *audit tenure* terhadap kualitas audit. Tabel 9 menunjukkan bahwa variabel *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit dan *workload* berpengaruh terhadap kualitas audit.

PEMBAHASAN

Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hipotesis penelitian yang pertama (H_1) menunjukkan bahwa variabel *audit tenure* memiliki nilai koefisien regresi positif (B) sebesar 0,004 dengan nilai signifikansi (Sig) sebesar 0,661 lebih besar dari 0,05, sehingga H_1 ditolak yang dapat dinyatakan bahwa tidak adanya pengaruh yang signifikan antara *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi dikarenakan lebih banyak KAP yang melakukan *short tenure* atau masa penugasan kurang dari 3 tahun. Selain itu juga karena adanya regulasi tentang

rotasi audit yang menyebabkan *short tenure* maupun *long tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit perusahaan.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hipotesis penelitian yang pertama (H_2) menunjukkan bahwa variabel spesialisasi audit memiliki nilai koefisien regresi negatif (B) sebesar -0,018 dengan nilai signifikansi (Sig) sebesar 0,079 lebih besar dari 0,05, H_2 ditolak yang dapat dinyatakan bahwa tidak adanya pengaruh yang signifikan antara spesialisasi audit terhadap kualitas audit. Hal tersebut dikarenakan setiap auditor menjalankan sebuah audit pada perusahaan tidak memandang jenis perusahaan tersebut sehingga tidak ada perbedaan kualitas audit yang diaudit oleh auditor spesialis maupun non spesialis.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hipotesis penelitian yang pertama (H_3) menunjukkan bahwa variabel ukuran KAP memiliki nilai koefisien regresi positif (B) sebesar 0,027 dengan nilai signifikansi (Sig) sebesar 0,006 lebih kecil dari 0,05, sehingga H_3 diterima yang dapat dinyatakan bahwa adanya pengaruh positif yang signifikan antara ukuran KAP terhadap kualitas audit. Hal tersebut dikarenakan semakin besar ukuran suatu KAP dan semakin banyak jumlah permasalahan yang sedang dihadapi maka tentu kualitas audit yang diberikan juga akan semakin baik.

Pengaruh Workload terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hipotesis penelitian yang pertama (H_4) menunjukkan bahwa variabel *workload* memiliki nilai koefisien regresi positif (B) sebesar 0,001 dengan nilai signifikansi (Sig) sebesar 0,038 lebih kecil dari 0,05, sehingga H_4 diterima yang dapat dinyatakan bahwa adanya pengaruh positif yang signifikan antara *workload* terhadap kualitas audit.

Hal ini disebabkan karena semakin banyaknya beban pekerjaan yang dimiliki oleh seorang auditor atau KAP maka kualitas audit yang akan diberikan juga akan semakin meningkat atau berkualitas.

PENUTUP

Kesimpulan

1. Audit tenure tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan adanya perubahan rotasi dan dua faktor yaitu kompetensi dan independensi sama kuat sehingga menyebabkan tidak terjadi hubungan yang signifikan antara tenure dan kualitas audit.
2. Spesialisasi auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal tersebut dikarenakan setiap auditor menjalankan sebuah audit pada perusahaan tidak memandang jenis perusahaan tersebut sehingga tidak ada perbedaan kualitas audit yang diaudit oleh auditor spesialis maupun non spesialis.
3. Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang diberikan. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran suatu KAP dan semakin banyak jumlah permasalahan yang sedang dihadapi maka tentu kualitas audit yang diberikan juga akan semakin baik karena auditor telah terbiasa menghadapi kasus kasus keuangan besar baik dalam negeri maupun mancanegara, sehingga auditor sudah mengerti celah-celah yang harus ditanganinya.
4. Workload berpengaruh positif terhadap kualitas audit. . Hal tersebut membuktikan bahwa dengan semakin banyaknya beban pekerjaan yang dimiliki oleh seorang

auditor atau KAP maka kualitas audit yang akan diberikan juga akan semakin meningkat atau berkualitas.

Saran

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan variabel lain yang lebih spesifik lagi untuk menunjang audit tenure dan spesialisasi yang tidak mampu dijadikan alat ukur yang pasti untuk mengetahui kualitas audit yang diberikan oleh pihak auditor.
2. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat mencoba meneliti sektor lain seperti industri pertambangan, jasa, keuangan, pertanian dll.

DAFTAR PUSTAKA

- Al-Thuneibat, Ali A., Ream Tawfiq Ibrahim Al Issa, and Rana Ahmad Ata Baker. 2011. "Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality?: Empirical Evidence from Jordan". *Managerial Auditing Journal*. Vol. 26(4): pp. 317-334.
- Chen, & Lin (2008). "Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality?" *Contemporary Accounting Research*, Vol. 25(2), pp. 415–445.
- Choi, Jong-Hag. Kim, Francis. Kim, Jeong-Bon and Zang, Yoonseok. 2010. "Audit Office Size, Audit Quality, and Audit Pricing". *Auditing: a Journal of Practice and Theory*. Vol.29(1): pp 73-97.
- DeAngelo, L.E. 1981. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 3(3): pp 183-199.
- Gerayli, Mahdi Safari. Yanesari, A.M and Maatoofi, A.R. 2011. "Impact of Audit Quality on Earnings Management: Evidence from Iran". *International Research Journal of Finance and Economics*. ISSN 1450-2887 Issue 66
- Ghazali, Imam. 2013. *Konsep dan Aplikasi dengan Program Amos 21.0*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponogoro.

- Hansen, C.S, Kumar K.R and Sullivan M.W. 2007. "Auditor Capacity Stress and Audit Quality: Market-Based Evidence from Andersen's Indictment". *Journal of Accounting and Economics*. pp 10-49.
- Ishak, Febrian. Perdana, H.D dan Widjajanto, Anis. 2015. "Pengaruh Rotasi Audit, Workload, dan Spesialisasi terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2009-2013". *Jurnal Organisasi dan Manajemen*. Vol.11(2): pp 183-194.
- Jensen, Michael and Meckling, William H. 1976. "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*. Vol. 3(4): pp 305-360.
- Krishnan, G. V. (2003). "Audit Quality and The Pricing of Discretionary Accruals". *Auditing*, Vol . 22(1): pp 188-199
- Nugrahanti, Yavina dan Darsono. 2014. "Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan terhadap Kulaitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3(3): pp 1-9.
- Panjaitan, Clinton Marshal dan Chariri, Anis. 2014. "Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit". *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3(3): pp 1-12.
- Setiawan W& Fitriany. (2011). "Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Kualitas Komite Audit sebagai Variabel Pemoderasi", Vol. 8(1), pp 36–53.