

PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN KLIEN, *AUDIT TENURE*, DAN SPECIALISASI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT

Ahmad Buchori
Harry Budiantoro
Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas YARSI
harry.budiantoro@yarsi.ac.id

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada perusahaan di Indonesia. Populasi dalam penelitian ini adalah 148 perusahaan manufaktur berasal dari industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2015. Metode penentuan sampel pada penelitian ini menggunakan *purposive sampling*, total sampel adalah 40 perusahaan. Metode analisis data pada penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, dan spesialisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Secara bersama-sama ukuran perusahaan, *audit tenure*, dan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata Kunci : Ukuran Perusahaan Klien, *Audit Tenure*, Spesialisasi Auditor, Kualitas Audit.

ABSTRACT

The purpose of this study is to find empirical evidence regarding the factors that affect audit quality in Indonesian companies. The population in this study were 148 manufacturing companies from manufacturing industries listed on the Indonesia Stock Exchange in 2011-2015. The method of determining sample in this study uses purposive sampling, the total sample is 40 companies. The method of data analysis in this study uses multiple linear regression. The results of this study indicate that company size has a positive effect on audit quality, audit tenure has a negative effect on audit quality, and specialization has a positive effect on audit quality. Simultaneously, company size, audit tenure, and auditor specialization have an effect on audit quality.

Keywords : Client Company Size, *Audit Tenure*, Auditor Specialization, Audit Quality.

Pendahuluan

Auditor merupakan pihak yang berwenang memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan berdasarkan standar-standar yang telah di tetapkan. Auditor memiliki kewajiban untuk menjaga kualitas audit yang

dihasilkannya, serta menghasilkan opini yang dapat dipercaya dan dipertanggungjawabkan (Yavina dan Darsono, 2014).

Auditor perlu berperilaku secara profesional dan independen yang berpotensi mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Kualitas laporan audit yang baik dapat digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen perusahaan. Maka dari itu, salah satu bagian perusahaan untuk meningkatkan keakuratan laporan keuangan yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh manajemen adalah laporan keuangan yang didampingi laporan audit yang berkualitas (Adeniyi dan Mieseigha, 2013).

De Angelo (1981) dalam Mulyadi (2002) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Poin penting dalam definisi tersebut adalah audit yang berkualitas merupakan audit yang dilaksanakan oleh auditor yang kompeten dan independen. Kompetensi auditor terkait dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan, sedangkan independensi auditor terkait dengan keberanian auditor dalam melaporkan salah saji dalam laporan keuangan tersebut, serta tidak mudah dipengaruhi dan bergantung pada pihak lain dan juga memiliki sikap mental yang bebas dari pengaruh (Panjaitan, 2014).

Chadegani (2011) membagi kualitas audit ke dalam dua dimensi : pertama, mendeteksi salah saji dan kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan kedua, melaporkan salah saji dari kesalahan-kesalahan tersebut. Persepsi mengenai kualitas audit memainkan peran untuk menjaga kepercayaan sistematis dalam penyusunan pelaporan keuangan. Kepercayaan pengguna laporan keuangan akan meningkat seiring dengan meningkatnya kualitas audit dalam kredibilitas laporan keuangan.

Dalam penelitian yang dilakukan ini kualitas audit dihubungkan dengan ukuran perusahaan klien, *audit tenure*, dan spesialisasi auditor. Ukuran perusahaan sangat dikaitkan dengan kualitas audit. Perusahaan yang berukuran besar lebih mendapatkan perhatian yang ditujukan oleh media, sedangkan perusahaan kecil cenderung memiliki informasi dan sistem pengawasan yang lemah, sehingga kurang diperhatikan oleh pemegang sahamnya. Keadaan seperti ini sangat kondusif untuk lebih memperlihatkan pengaruh peran informasi dan pengawasan audit. Sehingga

perusahaan-perusahaan kecil akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas, sedangkan perusahaan besar peningkatan kualitas audit tidak begitu berpengaruh karena mereka memiliki kualitas pengendalian yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil (Fernando *et al.*, 2010). Di sisi lain, semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Sehingga perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Watts dan Zimmerman, 1986). Perusahaan kecil juga memiliki lingkup informasi yang lebih “miskin” dibandingkan dengan perusahaan besar (Fernando *et al.*, 2010).

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah *audit tenure*. *Audit tenure* adalah lamanya jangka waktu pemberian jasa audit terhadap klien tertentu oleh suatu Kantor Akuntan Publik (Shockley, 1981). Semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan hubungan yang dekat sehingga dapat berpotensi menggoyahkan sikap independensi auditor. Ghosh dan Moon (2005) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Namun hal ini tidak sejalan dengan penelitian Deis dan Giroux (1992) menemukan bahwa semakin lama *audit tenure*, kualitas audit semakin menurun.

Pembatasan jangka waktu perikatan audit dengan melakukan rotasi auditor menjadi salah satu solusi yang muncul untuk mencapai tingkat kualitas audit yang baik. Pembatasan ini dilakukan dengan tujuan meminimalisasi kemungkinan terjalannya hubungan yang dekat antara auditor dan kliennya yang dapat menurunkan independensi auditor. Diberlakukannya peraturan mengenai pembatasan masa perikatan audit membuat berbagai pihak berdebat tentang perlu atau tidaknya diberlakukannya peraturan tersebut (Gultom, 2013).

Flint (1988) menyatakan bahwa auditor dapat kehilangan independensinya apabila terjalin hubungan yang nyaman dengan klien karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap objektif mereka dalam memberikan opini audit. Sedangkan Efraim (2010) menyatakan lamanya masa perikatan audit akan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut mendukung suatu argumen bahwa semakin lama bertugas, auditor akan memiliki pemahaman dan pengalaman untuk merancang prosedur audit yang baik dan benar.

Kualitas audit juga dipengaruhi oleh spesialisasi auditor. Auditor yang spesialis memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industrinya. Solomon *et al.* (1999) menemukan bahwa auditor spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibandingkan dengan auditor non spesialis.

Auditor spesialis menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. (Yuyetta dan Kono, 2013) menyatakan bahwa spesialisasi auditor merupakan dari dimensi kualitas audit, sebab pengalaman dan pengetahuan auditor tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor. Mereka juga menyimpulkan bahwa besaran manajemen laba perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis lebih kecil dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh non spesialis auditor. Lebih lanjut (Yuyetta dan Kono, 2013) juga menyatakan bahwa akrual diskresioner klien auditor spesialis industri lebih rendah dari akrual diskresioner auditor non spesialis.

Penelitian lainnya yang menemukan adanya hubungan positif antara auditor spesialis dengan kualitas audit adalah Owsoho (2002). Owsoho (2002) menyatakan bahwa manajer dan auditor spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka. Auditor spesialis diidentifikasi dengan melihat pangsa pasar (*market share*) berdasarkan total aset perusahaan yang diaudit oleh suatu KAP pada industri tertentu. KAP dengan persentase pangsa pasar total aset diatas atau sama dengan 30% ditentukan sebagai auditor spesialis pada suatu industri.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- a. Bagaimana pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit?
- b. Bagaimana pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit?
- c. Bagaimana pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit?

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan teori dan kerangka pemikiran tersebut maka hipotesis dapat dikembangkan dan disusun sebagai berikut :

a. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit

Perusahaan yang lebih besar umumnya akan mendapatkan lebih banyak perhatian dari pihak eksternal, seperti investor, analisis, maupun pemerintah. Oleh sebab itu perusahaan akan menghindari fluktuasi laba yang terlalu drastis, sebab kenaikan laba yang drastis akan menyebabkan penambahan kewajiban seperti pajak. Perusahaan yang besar akan cenderung berusaha untuk melaporkan perolehan laba yang stabil setiap tahunnya (Yatulhusna, 2015).

Ukuran Perusahaan juga menjadi salah satu faktor pengaruh dari kualitas audit. Ukuran perusahaan besar memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dibandingkan perusahaan kecil. Hal ini membuktikan bahwa dengan pengendalian internal yang baik akan meningkatkan kualitas audit, seiring dengan mudahnya auditor untuk mendapatkan informasi yang dibutuhkannya. Begitu pula sebaliknya dengan pengendalian internal yang lemah, maka kualitas audit akan menurun, karena auditor harus bekerja dengan lebih keras (Sinaga, 2012). Sehingga hasil ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan Fahrunisya (2014) ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap manajemen laba, yakni semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar pula praktik manajemen laba yang dilakukan dan menerima teori akuntansi positif yang dikemukakan oleh Watts dan Zimmerman (1986) bahwa ukuran perusahaan digunakan dalam pedoman biaya politik dan biaya politik akan terus meningkat seiring meningkatnya ukuran dan resiko perusahaan. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Gunawan (2015) ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, yakni ukuran perusahaan belum tentu dapat memperkecil kemungkinan terjadinya manajemen laba karena perusahaan besar lebih banyak memiliki aset dan memungkinkan banyak aset yang tidak dikelola dengan baik sehingga kemungkinan kesalahan dalam mengungkapkan total aset dalam perusahaan

tersebut. Berdasarkan uraian tersebut, dapat diajukan hipotesis pertama sebagai berikut :

H₁ : Ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap kualitas audit.

b. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Kualitas Audit.

Audit tenure merupakan salah satu hal yang dapat mempengaruhi kualitas audit. *Tenure* adalah masa perikatan audit antara KAP dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. Lamanya hubungan kerjasama antara auditor dan klien dapat membuat auditor lebih mengetahui mengenai kondisi perusahaan sehingga dapat mempermudah adanya pemeriksaan dan dapat dengan mudah mendeteksi dan melaporkan pada laporan auditor independen. Auditor melakukan pemeriksaan dan pengawasan terhadap kinerja manajemen agar dapat terlaksana sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Semakin lama perikatan antara auditor – klien, semakin meningkat tingkat familiaritas auditor terhadap kondisi perusahaan klien (Nugrahanti, 2014).

Penelitian yang dilakukan Nuratama (2011) membuktikan variabel *tenure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dengan kata lain semakin panjang *tenure* KAP, kualitas audit yang dihasilkan semakin baik, karena akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis bagi seorang auditor yang dapat dijadikan dasar bagi seorang auditor dalam merancang program audit yang efektif dan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas. Sedangkan menurut penelitian yang dilakukan Panjaitan dan Chariri (2014) *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, karena kedekatan yang muncul oleh karena hubungan dengan klien yang cukup panjang akan mempengaruhi integritas dan independensi auditor. Semakin panjang *tenure* akan semakin menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan uraian tersebut, dapat diajukan hipotesis kedua sebagai berikut :

H₂ : *Audit Tenure* berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

c. Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

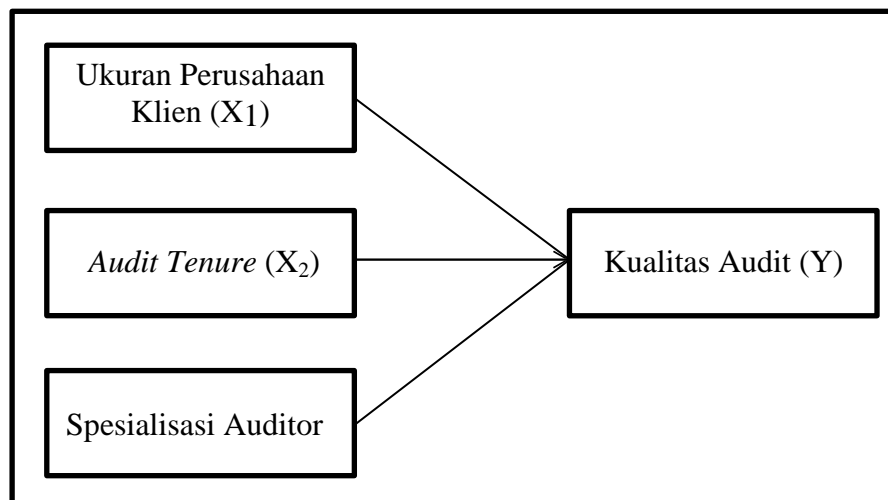
Spesialisasi industri KAP menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Auditor spesialis diyakini mampu

mendeteksi kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan secara lebih baik, meningkatkan penilaian tentang kejujuran laporan keuangan sehingga akan dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan (Crishnoventie, 2012).

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Panjaitan dan Chariri (2014) spesialisasi auditor berpengaruh positif, karena auditor spesialis dapat mendeteksi kekeliruan dan hal-hal yang menyimpang dalam laporan keuangan perusahaan. Fitriany (2011) menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka. Berdasarkan uraian tersebut, dapat diajukan hipotesis ketiga sebagai berikut :

H₃ : Spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Teoritis

Metode Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian kuantitatif. Penelitian ini diolah dari laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2015. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2015. Sektor manufaktur dipilih karena memiliki jumlah perusahaan yang *listing* paling banyak dibandingkan dengan industri lain, untuk menghindari terjadinya *industrial effect* yaitu resiko yang berbeda antara suatu sektor industri yang satu

dengan yang lain (Siregar, 2009), serta dikarenakan perusahaan-perusahaan yang termasuk di dalamnya memiliki tingkat *financial risk* yang beragam sehingga penting untuk diteliti bagaimana kualitas jasa audit yang diberikan.

Sedangkan tahun 2011-2015 dipilih menjadi periode penelitian karena pada tahun tersebut telah dikeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” pasal 3 yang terkait dengan variabel *Audit Tenure*. Metode penentuan sampel dalam penelitian ini termasuk dalam metode *purposive sampling*. Berdasarkan metode tersebut maka kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- 1) Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2011-2015.
- 2) Perusahaan manufaktur yang tidak baru terdaftar IPO di Bursa Efek Indonesia (BEI).
- 3) Selama periode penelitian (2011-2015) perusahaan tersebut tidak mengalami *delisting* di Bursa Efek Indonesia (BEI).
- 4) Perusahaan-perusahaan tersebut telah mengeluarkan laporan tahunan secara lengkap untuk tahun 2010-2015 dan mempublikasikan laporan tahunan tersebut berturut-turut.
- 5) Perusahaan manufaktur yang menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangan.

Tabel 3.1
Proses Seleksi Sampel Berdasarkan Kriteria

No.	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode penelitian, yaitu tahun 2011 sampai dengan tahun 2015.	148
2	Perusahaan manufaktur yang terdaftar baru IPO di BEI tahun 2011-2015.	(18)
3	Perusahaan manufaktur yang mengalami <i>delisting</i> pada tahun 2011-2015.	(6)
4	Perusahaan manufaktur yang tidak mempublikasikan laporan keuangan secara	(61)
5	Perusahaan manufaktur yang tidak menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangan.	(23)
Jumlah perusahaan yang memenuhi kriteria sampel		40
Jumlah tahun pengamatan		5
Jumlah pengamatan		200

Sumber : Data diolah, 2017.

Terdapat 148 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011- 2015. Dari 148 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2011- 2015 yang terpilih sesuai kriteria yang ada hanya terdapat 40 perusahaan yang sesuai dengan kriteria diatas, dan akan digunakan sebagai sampel penelitian dan jumlah tahun penelitian sebanyak 5 periode, pengamatan sebanyak 200 pengamatan.

Operasionalisasi Variabel dan Skala Pengukuran

Operasionalisasi Variabel Penelitian dan Skala Pengukuran

No.	Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Pengukuran
1.	Kualitas Audit (Y)	Kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi auditnya (De	Mengukur manajemen laba yang dijadikan sebagai proksi dari kualitas audit dan dihitung dengan tingkat	Rasio
2.	Ukuran Perusahaan Klien (X1)	Ukuran perusahaan adalah pengelompokan perusahaan kedalam beberapa kelompok, diantaranya perusahaan besar, menengah dan kecil. Skala perusahaan merupakan ukuran yang dipakai untuk mencerminkan besar kecilnya perusahaan yang didasarkan	Logaritma natural dari total aset.	Rasio
3.	Audit Tenure (X2)	Audit tenure adalah lamanya hubungan kerja entitas dengan kantor akuntan publik yang mengaudit (Hamid	Menghitung jangka waktu penugasan KAP di suatu perusahaan (dalam satuan tahun)	Nominal
4.	Spesialisasi Auditor (X3)	Spesialisasi auditor adalah suatu keadaan yang menggambarkan tentang keahlian dari industri klien (Chariri, 2014)	Variable <i>dummy</i> Diberikan nilai 1 perusahaan yang diaudit oleh nilai 0 :perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor spesialis (memiliki klien auditor spesialis dan diberikan nilai 0 perusahaan yang tidak diaudit oleh auditor	Nominal

Sumber : Diolah dari berbagai sumber.

Metode Analisis Data

Analisis Regresi Berganda

Metode analisis yang digunakan adalah model regresi linear berganda. Menurut Santoso (2015:149) bahwa :

“Analisis regresi ini bertujuan untuk memperoleh gambaran yang menyeluruh mengenai hubungan antara variabel independen dan variabel dependen untuk kinerja pada masing-masing perusahaan baik secara parsial maupun secara simultan. Regresi linear berganda memiliki ciri, yaitu terdapat satu variabel dependen dan dua atau lebih dari dua variabel independen”.

Sehingga diperoleh persamaan regresi sebagai berikut :

$$AQ_DAC = \alpha + \beta_1SIZE + \beta_2TENURE + \beta_3SPEC + \varepsilon$$

Keterangan :

- AQ_DAC = Kualitas Audit
- A = Konstanta
- $\beta_{1,2,3}$ = Koefisien Regresi
- SIZE = Ukuran Perusahaan Klien
- TENURE = Masa perikatan antara auditor dengan klien
- Spec = Spesialisasi auditor
- ε = Error

Hasil Penelitian

Statistik Deskriptif

Berdasarkan hasil olah data penelitian ini, hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan nilai minimum, maksimum, dan rata-rata dari masing-masing variabel. Pada tabel 4.2. ini dapat dilihat hasil statistik deskriptif dari masing-masing variabel per periode dan keseluruhan data dari tahun 2011 hingga 2015 sebagai berikut :

Tabel 4.1. Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AQ_DAC	200	-1,13	2,54	,6234	,40458
SIZE					
TENURE	200	25,31	33,13	28,2612	1,64838
Valid N (listwise)	200	1,00	5,00	4,1000	1,35987

Sumber : Data yang diolah dari SPSS 20.0

Tabel 4.1. diatas menunjukkan bahwa jumlah data (N) yang digunakan adalah 200 sampel data dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek

Indonesia (BEI) selama periode 2011-2015 dan telah memenuhi kriteria dalam penelitian. Hal ini menandakan bahwa semua data sampel dapat diolah dan tidak terdapat data yang hilang. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit.

Hasil analisis untuk variabel kualitas audit (AQ_DAC) memiliki nilai minimum -1,13 dan nilai maksimum 2,54. Hal ini menunjukkan bahwa paling rendah nilai *Discretionary Accruals* (DAC) adalah sebesar -1,13, nilai tersebut merupakan hasil dari *discretionary accruals* PT Alakasa Industrindo Tbk pada tahun 2015 dan nilai tertingginya adalah 2,54, nilai tersebut merupakan hasil dari *discretionary accruals* PT Multi Bintang Indonesia Tbk. Sementara nilai rata-rata (*mean*) *Discretionary Accruals* (DAC) yang dimiliki perusahaan manufaktur sebesar 0,6234 dan standar deviasi sebesar 0,40458.

Variabel independen ukuran perusahaan yang diproksikan SIZE yang dihitung dengan logaritma natural dari total aset menunjukkan nilai minimum sebesar 25,31. Nilai tersebut merupakan hasil logaritma natural dari nilai minimum total aset sebesar Rp 98.019.132.648 yang dimiliki oleh PT Lionmesh Prima Tbk. pada tahun 2011. Nilai maksimum sebesar 33,13 merupakan hasil logaritma natural dari total aset sebesar Rp 245.435.000.000.000 yang dimiliki oleh PT Astra Internasional Tbk. pada tahun 2015.

Variabel *audit tenure* yang diproksikan TENURE yang dihitung dari jangka waktu penugasan KAP disebuah perusahaan yang sama, memiliki nilai minimum 1 dan maksimum 5. Hal ini menunjukkan bahwa paling rendah jumlah *tenure* yang dimiliki perusahaan manufaktur adalah satu tahun dan paling lama adalah lima tahun. Nilai rata-rata *tenure* adalah 4,1000 dengan standar deviasi

1,35987. Deskripsi variabel untuk spesialisasi auditor yang merupakan variabel dengan data *dummy* disajikan dalam distribusi frekuensi pada tabel 4.2. sebagai berikut.

Tabel 4.2.
Karakteristik Spesialisasi Auditor

KAP	Jumlah	Presentase
Bukan Spesialis	157	78,5
Spesialis	43	21,5
Jumlah	200	100

Sumber : Data yang diolah dari SPSS 20.0

Auditor spesialis dari pengaudit laporan keuangan perusahaan sampel ditunjukkan dengan variabel spesialisasi auditor yang diprosikan dengan SPEC. Diperoleh sebanyak 43 perusahaan dari total 200 sampel atau sebanyak 21,5% yang diaudit oleh auditor spesialis, kemudian sisanya sebanyak 157 perusahaan sampel atau sebanyak 78,5% yang diaudit oleh auditor non spesialis.

Analisis Regresi Berganda

Uji t ini digunakan untuk melihat apakah variabel independen secara individu atau parsial memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat. Berdasarkan hasil pengolahan regresi pada tabel 4.3. dibawah ini, terdapat masing-masing nilai koefisien untuk variabel-variabel independen yang digunakan untuk membentuk persamaan regresi berganda.

Tabel 4.3.
Hasil Analisis Regresi Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.272	,490		-.556	,579
SIZE	,042	,018	,171	2,395	,018
TENURE	-.081	,020	-.271	-3,970	,000
SPEC	,194	,071	,198	2,743	,007

a. Dependent Variable: AQ_DAC

Sumber : Data yang diolah dari SPSS 20.0

Berdasarkan nilai hasil uji statistik t pada tabel 4.3. diatas, maka diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$AQ_DAC = -0,272 + 0,042 \text{ SIZE} - 0,081 \text{ TENURE} + 0,194 \text{ SPEC} + \varepsilon$$

Dimana :

AQ_DAC	= Kualitas Audit
SIZE	= Ukuran Perusahaan Klien
TENURE	= Masa Perikatan Antara Auditor Dengan Klien
SPEC	= Spesialisasi Auditor
ε	= Error

Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis pertama (H1) yang dilakukan dengan analisis regresi linear berganda menunjukkan Variabel Ukuran Perusahaan Klien menunjukkan nilai t hitung sebesar 2,395. Sementara t tabel yang diperoleh dengan melihat derajat kebebasan (df) $n-k-1$ dengan jumlah sampel sebanyak 200, variabel bebas (k) sebanyak 3 atau (df) $200-3-1 = 196$ maka diperoleh t tabel sebesar 1,972 (Lihat Lampiran 21). Variabel Ukuran Perusahaan Klien menunjukkan nilai $2,395 > 1,972$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,018 < 0,05$ maka H_{01} ditolak dan H_{a1} diterima. Sehingga Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil nilai B pada *Unstandardized Coefficients* menunjukkan hasil sebesar 0,042 sehingga Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Hasil pengujian hipotesis kedua (H2) yang dilakukan dengan analisis regresi linear berganda menunjukkan Variabel *Audit Tenure* menunjukkan t hitung sebesar -3,970. Variabel *Audit Tenure* menunjukkan nilai $-3,970 < 1,972$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ maka H_{02} ditolak dan H_{a2} diterima. Sehingga *Audit Tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil nilai B pada *Unstandardized Coefficients* menunjukkan hasil sebesar -0,081 sehingga *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit.

Hasil pengujian hipotesis ketiga (H3) yang dilakukan dengan analisis regresi linear menunjukkan Variabel Spesialisasi Auditor menunjukkan t hitung sebesar 2,743. Variabel Spesialisasi Auditor menunjukkan nilai $2,743 > 1,972$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,007 < 0,05$ maka H_{03} ditolak dan H_{a3} diterima. Sehingga Spesialisasi Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil nilai B pada *Unstandardized Coefficients* menunjukkan hasil sebesar 0,194 sehingga Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

Pembahasan

Hasil penelitian ini menerima hipotesis pertama (H1) yakni, ukuran perusahaan klien secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin besar suatu perusahaan semakin baik pengendalian internal yang dimiliki sehingga akan semakin meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan seiring mudahnya auditor untuk mendapatkan dan memeriksa informasi yang dibutuhkan dalam penugasannya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Fahrunisya (2014) tetapi tidak sejalan dengan hasil penelitian Gunawan (2015).

Hasil penelitian ini menerima hipotesis kedua (H2) yakni audit tenure secara parsial berpengaruh negative dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin lama perikatan satu klien dengan seorang auditor semakin familiar pula audit terhadap perusahaan klien dan segala permasalahannya. Namun semakin lama mengenal klien semakin besar pula risiko independensi auditor terganggu dikarenakan kedekatannya dengan klien. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pnjaitan dan Chairi (2014) tetapi tidak sejalan dengan hasil penelitian Nugrahanti (2014).

Hasil penelitian ini menerima hipotesis ketiga (H3) yakni spesialisasi auditor secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin ahli seorang auditor dalam suatu industry (spesialisasi) semakin meningkat pula kecakapan auditor dalam mendeteksi kesalahan – kesalahan dalam laporan keuangan. Sehingga penilaian tentang kejujuran laporan keuangan klien akan dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pnjaitan dan Chairi (2014) tetapi tidak sejalan dengan hasil penelitian Chrisnoventie (2012). Dan Fitriany (2011).

Berdasarkan hasil penelitian ini ketiga variable yaitu ukuran perusahaan klien, audit tenure dan spesialisasi auditor secara bersama – sama berpengaruh terhadap kualitas audit dengan variable audit tenure memberikan pengaruh paling besar dibandingkan kedua variable lainnya yaitu ukuran perusahaan klien dan spesialisasi auditor dengan melihat nilai signifikansinya.

Kesimpulan, Keterbatasan dan Rekomendasi

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya didapatkan kesimpulan Secara bersama – sama ukuran perusahaan, *audit tenure*, dan spesialisasi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Nugrahanti dan Darsono (2014) serta Sinaga dan Ghozali (2012).

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya juga didapatkan kesimpulan bahwa ukuran perusahaan klien secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, hasil ini didukung pula oleh penelitian Sinaga (2012) dan Fahrunisayah (2014). Sedangkan secara parsial spesialisasi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, hasil ini didukung pula oleh penelitian Panjaitan dan Chairi (2014). Sedangkan audit tenure berpengaruh negative dan signifikan terhadap kualitas audit hasil ini didukung pula oleh penelitian Panjaitan dan Chairi (2014).

Sampel dari penelitian ini hanya terbatas pada Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, dengan jumlah sampel yang sangat terbatas. Untuk penelitian selanjutnya agar memperluas sampel penelitiannya di keseluruhan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sehingga diperoleh variasi dan jumlah responden sampel yang lebih banyak, dengan harapan hasil penelitian menjadi lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing : “Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik.”* Edisi 4 Buku 1. Jakarta. Salemba Empat
- Arens, Alvin A. dan James L. Loebbecke. 2012. *“Auditing Pendekatan Terpadu, Terjemahan oleh Amir Abadi Yusuf”*. Buku 1, Edisi Indonesia. Jakarta. Salemba Empat.

- Arens, Alvin A., Randal J. Elder., Mark S. Beasley. 2015. *Auditing dan Jasa Assurance*. Edisi 15 Jilid 1. Jakarta. Erlangga.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS23*. Semarang. Badan penerbit Universitas Diponegoro.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). 2015. *Standar Akuntansi Keuangan. PSAK* Jakarta : Salemba Empat.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). *Standar Professional Akuntan Publik*. 2011. Jakarta: Salemba Empat.
- Jogiyanto. 2007. *Portofolio dan Analisis Investasi*. Yogyakarta. BPFE.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi 6 Buku 1. Jakarta. Salemba Empat.
- Priyatno, Duwi. 2013. *Mandiri Belajar Analisis Data Dengan SPSS*, Yogyakarta. Media Kom.
- Santoso, Singgih. 2015. *Menguasai Statistik Parametrik Konsep dan Aplikasi dengan SPSS*. PT Elex Media Komputindo Gramedia Group.
- Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). 2011. Jakarta. Salemba Empat.
- Subramanyam, K. R. dan John J. Wild. 2013. *Analisis laporan Keuangan*. Jakarta. Salemba Empat.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung. Alfabeta.
- Adeniyi, Segun Idowu dan Mieseigha, Ebipanipre Gabriel. 2013. Audit Tenure: An Assessment of Its Effects on Audit Quality in Negeria. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, Vol. 3 (3), July 2013: pp. 275–283.
- Al-Thuneibat, Al Issa, dan Ata Baker. 2011. Do Audit Tenure and Firm Size contribute to Audit Quality?. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26, No. 4, pp. 317-334.
- Chadegani, Arezoo A. 2011. Review of Studies on Audit Quality, International Conference on Humanities, Society and Culture. *IPEDR*, Vol. 20 IACSIT Press, Singapore.
- DeAngelo, L. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, Vol.3 (3). Agustus: p.183-199.
- Divianto. 2011. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Dalam Melakukan Auditor Switch”. *Jurnal Ekonomi dan Akuntansi*. Vol. 1 No. 2. Hal. 153-173.
- Fahrunisya, Tria Inggid. 2014. “Analisis Pengaruh Kebijakan Dividen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Laba”. *Jurnal Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi MDP*. Vol. 1 No. 3. Hal. 1-11.
- Fernando, G. D., Ahmed M., dan Randal J. E. 2010. Audit Quality Attributes, Client Size and Cost of Equity Capital. *Review of Accounting and Finance*, Vol. 9 No. 4, pp. 363-381.
- Geigher, Raghunandan. 2002. “Auditor Tenure and Audit Reporting Failures”. *A Journal Of Practice and Theory*. Vol. 21 No. 1. Hal. 2.
- Giri, F. E. 2012. “Pengaruh Tenur KAP dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit (Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia)”. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Gunawan, I Ketut. 2015. “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, dan Leverage Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia.” *E-Journal SI Akuntansi Universitas Pendidikan*

- Ganeshha*. Vol. 03 No. 01. Hartadi, Bambang. 2012. Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Indonesia*, Vol.16 No.1, pp. 84-103.
- Kono, F. Dian Permata Sari dan Etna Nur A. Yuyetta. 2013. Pengaruh Arus Kas Bebas, Ukuran KAP, Spesialisasi Industri KAP, Audit Tenure, dan Independensi Auditor Terhadap Manajemen Laba. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.2 No.3.
- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember). Hal.25-60.
- Nugrahanti, Yavina dan Darsono. 2014. Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi KAP, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol.03 No.03 (2014):h.1-9.
- Panjaitan, Clinton Marshal dan Anis Chariri. 2014. Pengaruh *Tenure*, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol.3 No.3. (2014):1-12.
- Suwito, E. dan Herawaty A. 2005. Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Tindakan Perataan Laba yang dilakukan oleh Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. Simposium Nasional Akuntansi VIII. Solo, September.
- Keputusan Ketua BAPEPAM-LK No. Kep.11/PM/1997 Tentang Ukuran Perusahaan Berdasarkan Total Aktiva.
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 Pasal 2 Tentang Masa Jabatan Kantor Akuntan Publik (KAP).
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 Pasal 3 Tentang Perubahan Masa Perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan Perusahaan.