

KORELASI

Konferensi Riset Nasional Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi

Volume 2, 2021 | hlm. 1399-1414

ANALISIS PENGARUH *AUDIT TENURE*, *AUDITOR SWITCHING*, DAN REPUTASI KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT INDUSTRI MANUFAKTUR

Aisyah Dayuni^{1*}, Yoyoh Guritno², Subur³
aisyah.dayuni@upnvj.ac.id, yoyoh@upnvj.ac.id, subur@upnvj.ac.id

* Penulis Korespondensi

Abstrak

Penelitian ini bertujuan agar dapat mengetahui apakah terdapat pengaruh antara variabel *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP terhadap kualitas audit industri manufaktur. Dalam studi ini sampel terdiri dari 94 perusahaan sektor manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada periode 2017-2019 yang diseleksi melalui teknik *purposive sampling* dengan total 282 sampel. Riset ini menggunakan *software* SPSS 25 sebagai alat uji untuk melakukan pengolahan data. Kemudian teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis yaitu model analisis regresi logistik dengan tingkat signifikansi 5%. Hasil dalam riset ini menunjukkan secara empiris bahwa (1) *Audit Tenure* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit; (2) *Auditor Switching* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit; (3) Reputasi KAP berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit.

Kata Kunci: *Audit Tenure*; *Auditor Switching*; Reputasi KAP; Kualitas Audit; *Earnings Surprise Benchmark*.

Abstract

This study aims to determine whether there is an influence between the variables of audit tenure, auditor switching, and accounting firm reputation on the audit quality of the manufacturing industry. In this study, the sample consisted of 94 companies in the manufacturing sector listed on the Indonesia Stock Exchange in the 2017-2019 period which were selected through purposive sampling technique with a total of 282 samples. This research uses SPSS 25 software as a test tool for processing data. Then the analysis technique used to test the hypothesis is the logistic regression analysis model with a significance level of 5%. The results of this research indicate empirically that (1) Audit tenure does not have a significant effect on audit quality; (2) Auditor Switching does not have a significant effect on Audit Quality; (3) Accounting firm reputation has a significant effect on Audit Quality.

Keywords: *Audit Tenure*; *Auditor Switching*; *Accounting Firm Reputation*; *Audit Quality*; *Earnings Surprise Benchmark*.

PENDAHULUAN

Dalam mengevaluasi kinerja perusahaan, instrumen yang umumnya digunakan ialah laporan keuangan. Adeyemi, *et al.* (2010) menyatakan bahwa informasi keuangan dan akuntansi dapat dikatakan baik apabila mengandung beberapa aspek yaitu kecukupan, komparatif, relevansi, dan keandalan sehingga keterangan info yang disampaikan dapat bermanfaat untuk para pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam pengambilan keputusan. Berdasarkan penjelasan yang dituturkan oleh Arens, Elder, dan Beasley (2014) dalam buku berjudul *Auditing dan Jasa Assurance (Pendekatan Terintegrasi)*, disebutkan bahwa audit sebagai cara untuk menilai tingkat kesesuaian suatu informasi dengan membandingkan pada kriteria atau karakteristik yang telah ditentukan dengan melakukan penghimpunan dan pengevaluasian bukti sebanyak mungkin.

Oleh sebab itu, suatu jasa akuntan publik diperlukan karena berperan sebagai pihak eksternal perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang memiliki kriteria independensi, kompetensi, dan profesionalisme. Melalui proses audit tersebut, maka akan dihasilkan suatu laporan audit yang menyatakan opini audit dari auditor. Oleh karena itu, *stakeholder* yang bersangkutan dapat memilih keputusan yang tepat atas informasi yang diberikan karena ada pertimbangan bahwa keandalan laporan keuangan akan lebih baik jika telah dilakukan pemeriksaan oleh akuntan publik. Akan tetapi opini hasil audit belum tentu mencerminkan kualitas audit yang telah dilakukan. Kurangnya integritas, kompetensi dan independensi auditor menjadi salah satu penyebabnya. Pernyataan tersebut dapat dilihat dengan berkaca pada fenomena kegagalan audit yang pernah terjadi di tahun-tahun sebelumnya.

Kasus yang terjadi di Indonesia belum lama ini ialah skandal kegagalan audit yang dialami oleh perusahaan *multifinance* anak perusahaan Columbia Group, SNP Finance (Sun Prima Nusantara Pembiayaan) yang mendapatkan *Unqualified Opinion* atau opini Wajar Tanpa Pengecualian dan melibatkan KAP yang terafiliasi dengan KAP Internasional Deloitte yakni KAP Satrio Bing Eni dan Rekan, diketahui bahwa terdapat indikasi kesengajaan dalam merekayasa laporan keuangan tersebut antara manajemen SNP Finance dengan auditor yang terlibat. Kemudian contoh lain pada 2018 terkuak kasus kegagalan audit yang terjadi pada sektor perusahaan manufaktur yakni PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk. (AISA). Auditor tersebut telah mengaudit laporan keuangan AISA sejak tahun 2004, maka atas hal itu diduga bahwa independensi auditor menurun dan Kementerian Keuangan menyatakan bahwa hal tersebut melanggar Standar Audit (SA 550) tentang Pihak Berelasi. Penjabaran kasus-kasus tersebut menunjukkan bahwa opini audit yang baik belum tentu sebanding dengan kualitas audit yang dihasilkan.

Variabel *audit tenure* menunjukkan adanya efek yang positif terhadap kualitas audit (Lee & Sukartha, 2017). Lain halnya dengan penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) yang selaras dengan riset Mgbame, *et al.* (2012) yang menunjukkan hasil bahwa jika kontrak audit terlalu lama, maka akan menurunkan variasi pengembangan strategi dalam melaksanakan jasa audit, sehingga *audit tenure* memiliki dampak untuk menurunkan kualitas hasil audit dari auditor independen. Faktor lain menyangkut independensi yaitu pelaksanaan rotasi auditor ataupun rotasi Kantor Akuntan Publik (*auditor switching*) dalam pelaksanaan jasa audit. Dalam Kurniasih dan Rohman (2014) dijelaskan bahwa rotasi auditor diperlukan untuk meningkatkan kualitas audit, berbeda dengan penelitian Andriani dan Nursiam (2017) yang menunjukkan hubungan *auditor switching* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Kemudian faktor determinasi lain yaitu reputasi KAP. Nurhayati dan Dwi (2015) dalam penelitiannya mengatakan bahwa kualitas audit dapat dipengaruhi oleh reputasi kantor akuntan publik yang memeriksa.

Penulis tertarik untuk mengkaji topik ini karena industri audit yang sedang

berkembang dan adanya fenomena kegagalan audit yang terjadi beberapa tahun belakangan sehingga membuat kualitas audit pun dipertanyakan. Alasan lainnya yaitu karena hasil penelitian yang ditunjukkan pada penelitian terdahulu memberikan hasil yang berbeda-beda dengan kata lain masih terdapat inkonsistensi hasil penelitian (*gap research*) serta keterbatasan yang terdapat pada penelitian sebelumnya. Peneliti mereplika dan mengembangkan penelitian yang dilakukan Andriani dan Nursiam (2017) dengan penggunaan proksi yang berbeda untuk mengukur variabel terikat kualitas audit.

Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hal yang menjadi pertanyaan dalam penelitian ini ialah apakah terdapat pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit, apakah terdapat pengaruh *auditor switching* terhadap kualitas audit, dan apakah terdapat pengaruh reputasi KAP terhadap kualitas audit. Tujuan penelitian ini dilakukan yaitu untuk menguji secara empiris faktor determinan yang dapat memengaruhi variabel terikat kualitas audit dengan menggunakan variabel bebas *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Keagenan (Agency Theory)

Menurut penjelasan Jensen dan Meckling (1976), teori agensi merupakan suatu hubungan kontraktual keagenan dimana prinsipal atau pemegang saham mendelegasikan wewenang pengelolaan aset atau aktiva perusahaan dan beberapa pekerjaan terkait pelaksanaan pengambilan keputusan yang dilimpahkan kepada agen atau manajemen. Prinsipal memberikan kekuasaan dalam pengambilan keputusan untuk kepentingan terbaik bagi perusahaan dan pemegang saham itu sendiri kepada manajemen. Pemegang saham yang bertindak sebagai prinsipal sekaligus pemberi modal dapat menilai seberapa baik manajemen selaku agen dalam melaksanakan tugasnya untuk mengelola aset dan operasional perusahaan dengan menggunakan laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan (Kurniasih & Rohman, 2014).

Segala kemungkinan dapat saja terjadi, agen dan prinsipal memiliki kepentingan individual (*conflict of interest*) yang ingin diraih masing-masing pihak, agen cenderung bertindak untuk kepentingan pribadinya lalu mengambil kebijakan yang hanya berorientasi pada kesejahteraan agen yang lebih tinggi sehingga informasi simetris yang diharapkan akan sulit tercapai, dan inilah yang disebut dengan *agency problem* (Lee & Sukartha, 2017). Jika pengetahuan manajemen terkait informasi internal perusahaan lebih besar dan mendetail apabila dibandingkan pengetahuan prinsipal yang hanya menyerap sedikit informasi secara eksternal berdasarkan laporan keuangan yang dibuat manajemen, maka telah terjadi asimetri informasi yang mana hal tersebut merupakan elemen atau bagian dari teori keagenan sebagai *agency problem* (Michael & Rohman, 2017).

Berdasarkan uraian tersebut diketahui bahwa teori keagenan dapat menjadi solusi bagi agen dan prinsipal untuk menghilangkan asimetri informasi dengan pemakaian jasa pihak ketiga yang bersifat independen yaitu auditor. Auditor independen akan berperan sebagai perantara untuk meningkatkan kepercayaan prinsipal terhadap agen terkait laporan keuangan yang diterbitkan atau dipublikasikan oleh perusahaan dengan menyatakan opini audit. Hal ini menimbulkan sebuah ikatan kontrak antara auditor dengan *auditee* dan tercipta hubungan kerja dalam perikatan audit selama waktu tertentu (*audit tenure*).

Teori Atribusi (Attribution Theory)

Fritz Heider (1958) sebagai pihak yang mengembangkan teori ini menuturkan bahwa perpaduan antara kekuatan internal (*internal forces*) dengan kekuatan eksternal (*eksternal*

forces) dapat mengarahkan seseorang dalam berperilaku. Faktor-faktor seperti kemampuan dan usaha yang timbul dari dalam diri seseorang merupakan contoh dari kekuatan internal (*internal forces*), sedangkan rasa sulit yang dialami dalam bekerja, tenggat waktu, dan lain hal yang timbul dari faktor luar diri seseorang merupakan contoh dari kekuatan eksternal (*eksternal forces*). Berdasarkan hal tersebut, maka atribusi dapat mendorong seseorang untuk memahami dan mempelajari lingkungannya serta sebab-sebab terjadinya peristiwa tertentu. Atribusi menunjukkan bahwa kedua faktor baik internal maupun eksternal akan berdampak pada seseorang tentang sikap dan kepuasan hasil kerja yang dilakukan, cara bersikap dengan melihat posisi dalam hierarki jabatan, dengan kata lain hal ini berpengaruh pada evaluasi kinerja seseorang (Kurnia, 2014).

Penelitian ini menggunakan dasar teori atribusi agar dapat memperoleh pengetahuan tentang indikator-indikator yang dapat memengaruhi kualitas audit. Teori atribusi nantinya dapat mengidentifikasi hal-hal yang menjadi determinan auditor tentang kinerjanya dalam melaksanakan tugas audit, baik dari faktor internal maupun faktor eksternal. Atribusi internal dalam penelitian ini yaitu terkait *audit tenure* (masa perikatan audit) dan *auditor switching* (rotasi audit) yang merupakan salah satu indikator yang memengaruhi independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya secara objektif. Sedangkan atribusi eksternal dalam penelitian ini yaitu reputasi KAP yang merupakan faktor luar dari diri auditor. Dengan bekerja dibawah firma akuntansi yang bereputasi baik, maka akan memicu auditor untuk meningkatkan kinerjanya dalam penugasan audit.

Kualitas Audit

Menurut Suciana dan Setiawan (2018), kualitas audit ialah hasil dari pelaksanaan audit yang mematuhi standar auditing yang berlaku sehingga dapat memberikan tingkat keyakinan yang memadai atas suatu laporan keuangan. Kemampuan auditor untuk berani menyatakan dan melaporkan salah saji material ataupun penyimpangan yang dilakukan klien juga dapat diartikan sebagai kualitas audit.

Kualitas audit yang baik mampu mencegah terjadinya pelanggaran akuntansi sehingga perlu dilakukan sesuai dengan pedoman dan standar audit umum yang berlaku. *Stakeholder* mendasarkan kepada laporan keuangan yang telah diperiksa auditor sehingga kualitas audit menjadi suatu perhatian akan prioritasnya agar mendapat kepercayaan yang lebih dari *stakeholder* sebagai pemangku kepentingan (Nugrahaeni, Samin, & Nopiyanti, 2018). Dalam mengevaluasi kualitas audit terdapat beberapa opsi yang dapat dipilih sebagai proksi. Berdasarkan penelusuran peneliti terhadap penelitian terdahulu macam-macam proksi yang digunakan untuk menilai kualitas audit antara lain ukuran KAP, opini *going concern*, akrual diskresioner, dan sebagainya.

Audit Tenure dan Kualitas Audit

Audit tenure dapat didefinisikan sebagai jangka waktu atau lama kontrak kerja penugasan audit yang dilakukan oleh auditor dari suatu KAP tertentu dengan klien yang sama tanpa adanya pemutusan kontrak secara berturut-turut (Werastuti, 2013). Berdasarkan teori keagenan, auditor berperan sebagai pihak independen dalam menangani masalah perbedaan kepentingan (*conflict of interest*) antara agen dan prinsipal, namun manajemen yang memiliki kepentingan akan imbal jasa dan kompensasi akan terlibat dengan auditor dalam hubungan pekerjaan yang lama. Apabila *tenure audit* semakin lama, maka akan menciptakan kedekatan emosional antara auditor dan klien. Hal ini pun membuat objektivitas auditor menjadi turun dan independensinya berkurang. Sesuai dengan teori atribusi, independensi menjadi faktor internal auditor yang dapat memengaruhi perilakunya dalam melaksanakan penugasan audit (Andriani & Nursiam, 2017).

Lalu Penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) selaras dengan riset Mgbame, *et al.*

(2012) menunjukkan hasil bahwa jika kontrak kerja penugasan audit terlalu lama, maka dapat menurunkan variasi pengembangan strategi dalam melaksanakan jasa audit, sehingga *audit tenure* memiliki dampak untuk menurunkan kualitas hasil audit dari auditor independen. Hal tersebut menyimpulkan bahwa *audit tenure* memengaruhi kualitas audit dengan arah negatif. Hasil penelitian Panjaitan (2014) juga membuktikan adanya pengaruh negatif *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hal tersebut karena lama perikatan audit memengaruhi kualitas audit atas dasar profesionalisme. Dari penjabaran tersebut, maka hipotesis pertama dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Auditor Switching dan Kualitas Audit

Menurut Wiguna dan Badera (2016), *auditor switching* ialah perubahan, pergantian, atau mutasi auditor dari suatu KAP tertentu yang dilakukan oleh perusahaan klien atau *auditee* atas suatu penugasan audit. Berdasarkan teori agensi, keberadaan perusahaan memiliki batasan (*boundaries*) dengan pihak-pihak tertentu seperti pasar. Oleh sebab itu perusahaan berupaya menerbitkan laporan keuangan auditan dengan kualitas yang baik dengan melakukan kewajiban rotasi audit, untuk meningkatkan kepercayaan publik dan meminimalisir adanya kepentingan tertentu (Kurniasih & Rohman, 2014).

Penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan bahwa *auditor switching* (rotasi auditor) oleh Kantor Akuntan Publik menjadi cukup penting karena dapat menjaga independensi auditor yang bertindak sebagai pihak eksternal perusahaan untuk melakukan pemeriksaan dan menyatakan opini audit berdasarkan temuan dan bukti. Sehingga ada pengaruh yang signifikan dan positif dari rotasi auditor terhadap kualitas audit. Dari uraian tersebut, maka hipotesis kedua dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₂ : *Auditor Switching* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Reputasi KAP dan Kualitas Audit

Menurut Nurhayati dan Dwi (2015), reputasi KAP dapat dimaknai dengan prestasi nama yang mentereng dari sebuah KAP atas kepercayaan publik yang diperolehnya serta pengalaman KAP dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan. Sedangkan pengalaman dapat diidentifikasi dengan tingginya jumlah klien (*auditee*) dan partner ataupun staf audit yang dimiliki serta varietas *auditee* yang diperiksa. Berdasarkan teori atribusi, reputasi KAP menjadi faktor eksternal auditor yang turut memengaruhi pola perilaku auditor dalam melaksanakan tugasnya. Apabila KAP yang menaungi auditor tersebut bereputasi baik, maka auditor cenderung untuk meningkatkan kualitas auditnya (Kurnia, 2014).

Nurhayati dan Dwi (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa reputasi Kantor Akuntan Publik mampu memengaruhi kualitas audit. Hal ini diasumsikan karena reputasi KAP yang telah terafiliasi dan bekerja sama dengan KAP *Big Four* memiliki integritas yang tinggi dan manajemen beranggapan auditor tersebut cukup kompeten sehingga mudah mendapat temuan di saat kondisi perusahaan klien sedang tidak baik dengan begitu kualitas audit yang dihasilkan dapat meningkat. KAP *Big Four* juga memiliki kerjasama dengan banyak KAP yang tersebar di banyak negara, memiliki kualifikasi atau kriteria yang unggul, serta revenue dan *litigation cost* yang tinggi (Prasetia & Rozali, 2016). Dari uraian tersebut, maka hipotesis ketiga yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₃ : Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

METODOLOGI PENELITIAN

Pengukuran Variabel

1. Variabel Dependen (Y)

Variabel kualitas audit yang merupakan variabel terikat diukur dengan menggunakan proksi *Earnings Surprise Benchmark*. Model ini dipilih karena proksi ini menggunakan data keuangan sehingga lebih terukur. Mengacu pada penelitian Lee dan Sukartha (2017), kualitas audit akan diukur sebagai variabel *dummy* dengan faktor penentunya adalah ROE (*Return on Equities*) apakah terdapat di dalam *benchmark* atau tidak. ROE merupakan tingkat imbalan yang diperoleh perusahaan atas seluruh modal dan ekuitas yang diinvestasikan. ROE digunakan karena termasuk ke dalam rasio ukuran profitabilitas perusahaan lalu pemegang saham memandangnya sebagai salah satu kriteria untuk mengevaluasi kinerja manajemen sekaligus ekuitas saham.

Model *benchmark* dijelaskan dengan: $\mu - \sigma < ROE < \mu + \sigma$, dimana μ (miu) ialah rata-rata ROE dari seluruh perusahaan sampel dan σ (sigma) ialah standar deviasinya.

ROE dihitung dengan rumus:

$$ROE = \frac{Income}{Total\ Equity} \quad (1)$$

Sedangkan pengukuran kualitas audit didefinisikan dengan model:

- a. KA (Kualitas Audit) = 1
apabila memenuhi kriteria $\mu - \sigma < ROE < \mu + \sigma$, yaitu menandai bahwa kualitas audit baik atau tinggi.
- b. KA (Kualitas Audit) = 0
menandai kualitas audit yang rendah atau buruk. Artinya $ROE > \mu + \sigma$ menunjukkan manajemen terindikasi praktik *windows dressing* atau $ROE < \mu - \sigma$ menunjukkan manajemen terindikasi melakukan praktik *taking a bath* yang menandakan kedua kondisi tersebut merupakan kualitas audit yang rendah.

2. Variabel Independen (X)

- a. *Audit Tenure* (X_1)
Variabel *Audit Tenure* diukur dengan skala rasio yang menunjukkan satuan tahun untuk jumlah tahun perikatan kontrak audit secara terus-menerus atau berturut-turut tanpa adanya jeda atau pemutusan kontrak. Awal tahun kontrak perikatan akan dimulai dengan angka 1 kemudian ditambah (+1) pada tahun-tahun selanjutnya (Wiguna & Badera, 2016).
- b. *Auditor Switching* (X_2)
Auditor switching diukur dengan variabel *dummy*. Nilai 1 menunjukkan adanya pergantian AP. Sedangkan jika tidak terjadi pergantian AP maka akan diberi nilai 0 (Wiguna & Badera, 2016).
- c. Reputasi KAP (X_3)
Variabel reputasi KAP diukur sebagai variabel *dummy*. Nilai 1 diberikan untuk perusahaan yang diaudit oleh afiliasi KAP *Big Four*, sedangkan jika tidak ada afiliasi KAP *Big Four* maka akan diberi nilai 0 (Andriani & Nursiam, 2017).

Populasi, Sampel dan Teknik Pengumpulan Data

Populasi yang menjadi objek dalam riset untuk diamati peneliti adalah seluruh perusahaan manufaktur yang tercatat atau *listing* di pasar modal atau Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2017 sampai dengan 2019. Kemudian teknik yang digunakan untuk menetapkan sampel adalah *purposive sampling technique*. Jenis data pada studi ini yang digunakan ialah data sekunder. Sedangkan data yang akan diolah bersumber dari situs BEI dan situs masing-masing perusahaan yang terkait. Kemudian teknik pengumpulan data dilakukan dengan dokumentasi atau kepustakaan dan observasi laporan keuangan.

Berdasarkan metode tersebut maka diperoleh sampel perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2019 sebanyak 94 perusahaan dengan lama periode 3 tahun, maka dihasilkan jumlah sampel sebanyak 282 sampel.

Teknik Analisis Data

Metodologi yang digunakan dalam penelitian ini ialah dengan pendekatan kuantitatif dan kausalitas yang bertujuan untuk menguji apakah terdapat pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat yang digunakan dalam penelitian ini. Teknik analisis data yang digunakan terdiri dari analisis statistik deskriptif dan analisis regresi, sedangkan model regresi yang akan dipakai untuk pengujian hipotesis adalah analisis regresi logistik (*logistic regression analysis*). Peneliti akan melakukan proses analisis dan uji data dengan menggunakan program SPSS (*Statistical Package for Social Science*).

Kemudian menurut Ghozali (2012:333) dalam Wiguna dan Badera (2016), pengujian dengan regresi logistik (*logistic regression*) dikerjakan melalui beberapa tahapan diantaranya Uji Multikolinearitas, untuk menguji keseluruhan model dilakukan dengan *Overall Model Fit*, lalu menilai kelayakan model regresi dengan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*, setelah itu uji koefisien determinasi dengan *Nagelkerke's R Square*, kemudian uji Matriks Klasifikasi, setelah itu terbentuklah persamaan model regresi logistik dan dilanjutkan dengan pengujian hipotesis melalui uji signifikansi dengan menggunakan Uji Wald.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Penelitian

Tabel hasil uji statistik deskriptif menunjukkan N sebesar 282 yang merupakan banyak sampel yang diteliti selama periode 2017-2019. Nilai minimum variabel *audit tenure* ialah 1 yang artinya terdapat perusahaan yang melakukan perikatan audit dengan KAP paling cepat hanya berlangsung 1 tahun, lalu nilai maksimumnya yaitu sebesar 15 artinya paling lama perikatan audit yang berlangsung antara KAP dan perusahaan yang diteliti yaitu hingga 15 tahun atau 15 tahun periode pembukuan. *Tenure* hingga 15 tahun ini terjadi pada PT Handjaya Mandala Sampoerna Tbk (HMSP), itu artinya perusahaan belum dapat menerapkan aturan perikatan audit yang terdapat pada PMK No. 17/PMK.01 Tahun 2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptif *Audit Tenure*

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Tenure	282	1	15	4.49	3.639
Valid N (listwise)	282				

Sumber : Data Diolah (2021)

Sedangkan nilai rata-rata *audit tenure* yaitu 4,49 artinya rata-rata perusahaan sampel melakukan perikatan audit yaitu selama 4,49 tahun atau mendekati 4 tahun 6 bulan. Lalu standar deviasi bernilai 3,639 lebih kecil dari nilai *meannya* artinya data *audit tenure* menyimpang dari *mean* sebesar 3,639, hal ini dapat dimaknai bahwa tidak ada kesenjangan yang besar pada nilai *audit tenure*.

Tabel 2. Hasil Distribusi Frekuensi *Auditor Switching*

		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	Tidak ada pergantian AP	140	49.6	49.6
	Ada pergantian AP	142	50.4	50.4

Total	282	100.0	100.0
-------	-----	-------	-------

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel frekuensi diatas menunjukkan bahwa 50,4% dari total 282 perusahaan sampel melakukan pergantian akuntan publik atau sebanyak 142 perusahaan sampel. Sedangkan 49,6% atau sebanyak 140 perusahaan sampel tidak melakukan pergantian auditor atau akuntan publik pada periode 2017-2019. Hal ini dapat disimpulkan bahwa dari total 282 perusahaan sampel yang diamati, paling banyak menunjukkan nilai 1 yang artinya terdapat pergantian akuntan publik. Dari data yang dikumpulkan diketahui bahwa antara periode 2017-2019 banyak perusahaan yang mengganti auditor karena telah memasuki perikatan tahun ke-3 dengan auditor yang bersangkutan. Beberapa perusahaan juga terdapat melakukan pergantian auditor meskipun baru berlangsung 1 periode perikatan.

Tabel 3. Hasil Distribusi Frekuensi Reputasi KAP

	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid non-afiliasi KAP Big 4	207	73.4	73.4
afiliasi KAP Big 4	75	26.6	26.6
Total	282	100.0	100.0

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel distribusi frekuensi diatas menunjukkan bahwa mayoritas 73,4% atau 207 perusahaan sampel diaudit oleh KAP yang tidak berafiliasi oleh KAP *Big Four*, sedangkan sisanya 26,6% atau 75 perusahaan sampel diaudit oleh KAP yang berasal dari afiliasi KAP *Big Four*. Pada periode pengamatan 2017-2019 banyak perusahaan yang laporan keuangannya diperiksa oleh KAP non-afiliasi *Big Four*, dari data yang diperoleh beberapa perusahaan diaudit oleh KAP lokal yang juga berafiliasi dengan KAP Internasional namun tidak termasuk ke dalam *Big Four*. Hal ini dapat terjadi karena beberapa sebab seperti biaya audit pada KAP afiliasi *Big Four* yang lebih mahal, KAP non-afiliasi *Big Four* yang dipandang telah baik dalam mengembangkan prosedur audit, atau karena kasus pelanggaran audit yang menyeret KAP *Big Four* sehingga membuat perusahaan beralih ke KAP non-afiliasi *Big Four*.

Tabel 4. Hasil Distribusi Frekuensi Kualitas Audit

	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid Kualitas audit rendah	22	7.8	7.8
Kualitas audit tinggi	260	92.2	92.2
Total	282	100.0	100.0

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel distribusi frekuensi diatas menunjukkan bahwa 92,2% dari 282 perusahaan sampel memiliki kualitas audit yang tinggi, sedangkan sisanya sebesar 7,8% perusahaan sampel memiliki kualitas audit yang rendah. Artinya, 260 perusahaan sampel dari 282 memiliki ROE (*Return on Assets*) yang berada di dalam *earnings surprise benchmark* sehingga dikategorikan perusahaan tersebut memiliki laporan keuangan audit dengan kualitas audit yang tinggi. Lain halnya dengan 22 perusahaan sampel yang memiliki ROE di luar *benchmark* dengan indikasi terdapat praktik *earnings management* yang menyebabkan laba perusahaan terlampaui tinggi atau kerugian yang terlalu rendah sehingga dikategorikan bahwa laporan keuangan auditnya berkualitas rendah.

Uji Multikolinearitas

Adapun hasil pengujian ditunjukkan pada tabel dibawah ini:

Tabel 5. Hasil Uji Multikolinearitas

	Model	T	Sig.	Collinearity Statistics	
				Tolerance	VIF
1	(Constant)	30.036	.000		
	Audit Tenure	.175	.862	.897	1.115
	Auditor Switching	-1.204	.230	.967	1.035
	Reputasi KAP	-2.530	.012	.923	1.084

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel diatas menunjukkan *tolerance value* setiap variabel bernilai lebih dari 0,1 (0,897; 0,967; 0,923 > 0,1) dan nilai VIF (*Variance Inflation Factors*) masing-masing variabel menunjukkan nilai kurang dari 10 (1,115; 1,035; 1,084 < 10). Sehingga dapat disimpulkan bahwa antara masing-masing variabel bebas tidak terdapat hubungan yang dominan satu sama lain sehingga tidak ada masalah multikolinearitas dan model dapat dikatakan baik.

Uji Keseluruhan Model (Over all Model Fit)

Model regresi akan dikatakan baik secara keseluruhan jika nilai -2LogL awal > nilai -2LogL akhir. Artinya semakin besar penurunan nilai -2LogL maka menunjukkan bahwa model semakin baik dan model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Tabel 6. Iteration History Block Number 0 (Beginning Block)

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients
			Constant
Step 0	1	169.957	1.688
	2	155.241	2.280
	3	154.479	2.456
	4	154.475	2.470
	5	154.475	2.470

Sumber : Data Diolah (2021)

Hasil pada tabel *Iteration History Block Number 0* menyajikan nilai bahwa dalam penelitian ini saat variabel beba belum dimasukkan ke dalam model, maka nilain-2 Log L ialah sebesar 154,475. Kemudian nilai *chi square* tabel pada DF = N-1 adalah sebesar 321,097 yang diperoleh dari perhitungan excel dengan rumus =CHIINV(0,05;281). Nilai nilai -2 Log L lebih kecil dari nilai *chi square* atau 154,475 < 321,097, artinya H₀ diterima sehingga model sudah fit dengan data atau memenuhi syarat uji sebelum dimasukkan variabel bebas.

Tabel 7. Iteration History Block Number 1

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients			
			Constant	Audit Tenure	Auditor Switching	Reputasi KAP
Step 1	1	166.490	1.852	.003	-.155	-.378
	2	148.650	2.683	.007	-.360	-.804
	3	146.912	3.086	.008	-.527	-1.080
	4	146.872	3.165	.009	-.568	-1.131
	5	146.871	3.167	.009	-.569	-1.133
	6	146.871	3.167	.009	-.569	-1.133

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel 7 menunjukkan hasil *output Block Number* yaitu setelah konstanta dan

variabel bebas masuk ke dalam model dengan nilai -2 Log L sebesar 146,871. Nilai pada *chi square* tabel dihitung dengan $DF = N - K - 1$ dimana K merupakan jumlah variabel bebas dalam penelitian, maka diperoleh nilai *chi square* tabel sebesar 317,888 yang diperoleh dengan rumus $= \text{CHIINV}(0,05;278)$. Sehingga nilai -2 Log L lebih kecil dari nilai *chi square* tabel atau $146,871 < 317,888$ sehingga H_0 diterima dan model telah fit serta memenuhi syarat uji. Lalu jika dilihat antara nilai -2 Log L awal pada *block number* = 0 dengan nilai -2 Log L akhir pada *block number* = 1 maka telah terjadi penurunan nilai sebesar 7,604 yang menunjukkan model cukup baik dan model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Uji Kelayakan Model (Hosmer and Lemeshow’s Goodness of Fit Test)

Untuk menilai kelayakannya dapat dilihat dari nilai signifikansi pada tabel *Goodness of Fit Test*, apabila nilai signifikansi $< 0,05$ menandakan hipotesis tidak dapat diterima, artinya antara model dengan data observasi terdapat perbedaan yang signifikan dan model tidak dapat menaksir nilai observasinya.

Tabel 8. Hosmer and Lemeshow’s Goodness of Fit Test

Hosmer and Lemeshow Test			
Step	Chi-square	df	Sig.
1	8.076	7	.326

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel diatas menunjukkan nilai *chi square* hitung sebesar 8,076 dengan nilai signifikansi sebesar 0,326. Nilai signifikansi $0,326 > 0,05$ atau lebih besar dari probabilita signifikansi 5%, maka dapat disimpulkan H_0 diterima karena model dapat menaksir nilai observasinya dan model layak untuk dianalisis.

Uji Koefisien Determinasi (Nagelkerke’s R Square)

Pengujian koefisien determinasi dilakukan dengan tujuan mengetahui sejauh mana variabel bebas dapat menafsirkan dan mempengaruhi variabel terikat. Pada model regresi logistik digunakan nilai pada *Nagelkerke R Square*.

Tabel 9. Uji Koefisien Determinasi

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	146.871 ^a	.027	.063

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel diatas menunjukkan hasil *output* pada nilai *Cox & Snell R Square* sebesar 0,027 sedangkan nilai *Nagelkerke R Square* senilai 0,063. Artinya variasi variabel bebas dalam penelitian ini yakni *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP menjelaskan variabel terikat atau memberi pengaruhnya pada variabel terikat sebesar 6,3% sedangkan sisanya sebesar 93,7% dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model peneltian. Faktor determinasi lain yang mungkin dapat dijelaskan oleh variabel kualitas audit antara lain *fee audit*, beban kerja (*workload*), spesialisasi industri, *due professional care*, kompleksitas tugas, kompetensi auditor, profesionalisme auditor, dan sebagainya.

Uji Matriks Klasifikasi

Matrik klasifikasi digunakan untuk menunjukkan sejauh mana tingkat kekuatan model regresi dapat menaksir kemungkinan terjadinya variabel terikat. Data akan diklasifikasikan secara tunggal dan ganda.

Tabel 10. Uji Matriks Klasifikasi

		Classification Table ^a			
		Observed	Predicted		Percentage Correct
			Kualitas Audit		
			Kualitas audit rendah	Kualitas audit tinggi	
Step 1	Kualitas Audit	Kualitas audit rendah	0	22	.0
		Kualitas audit tinggi	0	260	100.0
Overall Percentage					92.2

Sumber : Data Diolah (2021)

Tabel diatas menunjukkan bahwa dalam penelitian ini prediksi jumlah sampel yang memiliki kualitas audit rendah adalah 0 sampel sedangkan nilai prediksi yang memperoleh kualitas audit tinggi adalah 22. Sedangkan observasi yang sesungguhnya menunjukkan nilai 0%. Lalu nilai prediksi untuk sampel yang memiliki kualitas audit tinggi adalah 260 dan yang memiliki nilai kualitas audit rendah adalah 0, namun nilai observasi sesungguhnya adalah 260/260 atau 100%. Kemudian dari tabel diketahui bahwa nilai *overall percentage* sebesar 92,2% yang menunjukkan ketepatan model penelitian sebesar 92,2% dan nilai yang diramalkan cukup tepat.

Uji Signifikansi

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik (*logistic regression analysis*) sebab variabel terikat kualitas audit diukur sebagai variabel *dummy* yang berbentuk kategori atau non-metrik dengan skala nominal, sedangkan variabel bebasnya terdiri dari variabel metrik dan variabel non-metrik. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan Uji Wald yang menunjukkan bagaimana pengaruh yang diberikan *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP secara parsial terhadap kualitas audit. Hubungan antar variabel akan ditunjukkan melalui koefisien regresi yang diuji dari setiap variabel. Uji hipotesis akan membandingkan tingkat kesalahan (α) dengan nilai signifikansinya. Tingkat signifikansi yang ditetapkan yaitu sebesar 5% atau 0,05.

Tabel 11. Uji Wald

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step	Audit Tenure	.009	.061	.020	1	.888	1.009
1 ^a	Auditor Switching	-.569	.473	1.445	1	.229	.566
	Reputasi KAP	-1.133	.470	5.796	1	.016	.322
	Constant	3.167	.509	38.658	1	.000	23.738

Sumber : Data Diolah (2021)

Berdasarkan tabel hasil uji wald tersebut, maka terbentuklah model persamaan regresi logistik sebagai berikut :

$$\text{Log} \left(\frac{KA}{1-KA} \right) = 3,167 + 0,009AT - 0,569AS - 1,133RK + e \quad (2)$$

Hasil pada tabel uji wald menunjukkan pengaruh yang diberikan dari masing-masing variabel bebas *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP terhadap kualitas audit secara parsial. Lalu pada persamaan model regresi logistik tersebut menunjukkan nilai variabel kecurangan sebesar nilai konstanta yaitu senilai 3,167 artinya apabila *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP bernilai konstan atau tetap, maka kualitas audit cenderung mengalami peningkatan sebesar 3,167.

Variabel *audit tenure* (AT) pada tabel uji wald menunjukkan hasil bahwa koefisien regresi (B) bernilai positif 0,009 dengan nilai wald sebesar $0,020 < 3,841$ nilai *chi square* atau lebih kecil dari nilai *chi square* tabel. Tingkat signifikansi variabel *audit tenure* adalah 0,888 yang artinya lebih besar dari 0,05 atau $\text{sig} = 0,888 > 0,05$. Sehingga H_1 ditolak dan disimpulkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Nilai Exp (B) digunakan untuk mengetahui seberapa besar peluang terjadinya suatu kejadian dengan kondisi yang berbeda. Nilai Exp (B) variabel *audit tenure* menunjukkan angka positif 1,009 dan nilai B positif 0,0009, ini menandakan bahwa kualitas audit akan meningkat sebesar 1,009 kali lipat dengan asumsi variabel bebas lainnya bernilai konstan. Jika *audit tenure* semakin panjang maka cenderung meningkatkan kualitas audit. Namun hasil ini tidak signifikan.

Variabel *auditor switching* (AS) yang disajikan pada tabel uji wald menerangkan bahwa koefisien regresi (B) bernilai negatif -0,569 dengan nilai wald sebesar $1,445 < 3,841$ nilai *chi square* atau lebih kecil dari nilai *chi square* tabel. Tingkat signifikansi pada variabel *auditor switching* yakni sebesar 0,229 atau $\text{sig} = 0,229 > 0,05$, dengan demikian H_2 tidak didukung dan menandakan bahwa *auditor switching* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Nilai Exp (B) variabel *auditor switching* menunjukkan angka 0,566 dan nilai B yaitu negatif sebesar -0,569, artinya bahwa kualitas audit akan menurun sebanyak 0,566 kali lipat dengan asumsi variabel bebas lainnya bernilai konstan. Maka jika perusahaan semakin sering dan mengganti auditor atau akuntan publik dalam waktu singkat maka cenderung dapat menurunkan kualitas audit. Namun hasil ini tidak signifikan.

Variabel reputasi KAP (RK) pada tabel uji wald menunjukkan bahwa koefisien regresi (B) bernilai negatif -1,133 dengan nilai wald sebesar 5,796 lebih besar dari nilai *chi square* tabel atau $5,796 > 3,841$. Tingkat signifikansi menunjukkan nilai 0,016 atau $\text{sig} = 0,016 < 0,05$ namun H_3 ditolak karena tidak sesuai dengan hipotesis yang dinyatakan dan kesimpulannya ialah variabel reputasi KAP berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas audit. Nilai Exp (B) variabel reputasi KAP menunjukkan angka 0,322 dan nilai B bernilai negatif -1,133, artinya bahwa kualitas audit akan menurun sebanyak 0,322 kali lipat dengan asumsi variabel bebas lainnya bernilai konstan.

Pembahasan

Audit Tenure dengan Kualitas Audit

Audit tenure merupakan lama perikatan atau masa penugasan KAP yang melakukan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan secara beruntun dari tahun ke tahun. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa variabel *audit tenure* tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit namun koefisien regresi menunjukkan arah yang positif. Variabel *audit tenure* memiliki nilai B atau koefisien regresi bernilai 0,009 dan signifikansi sebesar 0,888 lebih besar dari 0,05 sehingga H_1 tidak didukung.

Hal ini sejalan dengan penelitian Yahya (2016) bahwa kualitas audit tidak dipengaruhi oleh *audit tenure* karena hubungan antara auditor dengan klien terdapat anggapan bahwa penugasan audit hanya sebatas profesional yang tidak memengaruhi independensi. Perikatan tersebut hanya rutinitas periodik yang terjadi dalam hubungan kemitraan. Lalu Nurhayati dan Dwi (2015); Kurnia (2014) menuturkan bahwa pada tahun pertama perikatan pengetahuan auditor akan klien masih terbilang minim dan pada awal perikatan umumnya mengeluarkan biaya audit yang lebih tinggi, sehingga jika tenur lebih lama maka informasi yang diperoleh auditor semakin matang dan bertambah serta pengalaman yang bertambah juga meningkatkan kompetensinya dan akibatnya meningkatkan kualitas audit.

Dalam penelitian ini, mayoritas perusahaan sampel yang masa perikatan auditnya

lebih panjang menunjukkan *earnings surprise benchmark* dengan nilai ROE yang berada dalam *benchmark* dan mengindikasikan bahwa kualitas audit cukup tinggi atau kualitas audit dapat meningkat. Sedangkan perusahaan yang cepat berganti KAP atau perikatannya singkat cenderung menunjukkan *earnings surprise benchmark* dengan nilai ROE yang berada di luar *benchmark* atau terdapat indikasi *earnings management* sehingga menurunkan kualitas audit.

Tenur yang lama juga membuat auditor KAP yang bersangkutan menjadi terbiasa dalam mengaudit laporan keuangan pada industri perusahaan yang terkait, sehingga pengalamannya dan pengetahuannya bertambah lalu memudahkan dalam melakukan *problem solving* (pemecahan masalah) jika terdapat hambatan dalam pemeriksaan. Dalam penelitian Wiguna dan Badera (2016) menyebutkan auditor juga akan menyiapkan rancangan prosedur audit yang jauh lebih efektif.

Sedangkan Penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) selaras dengan riset Mgbame, *et al.* (2012) menunjukkan hasil bahwa jika kontrak kerja penugasan audit terlalu lama, maka dapat menurunkan variasi pengembangan strategi dalam melaksanakan jasa audit, sehingga *audit tenure* memiliki dampak untuk menurunkan kualitas hasil audit dari auditor independen. Hal tersebut menyimpulkan bahwa *audit tenure* memengaruhi kualitas audit dengan arah negatif. Hasil penelitian Panjaitan (2014) juga membuktikan adanya pengaruh negatif *audit tenure* terhadap kualitas audit. Hal tersebut karena lama perikatan audit memengaruhi kualitas audit atas dasar profesionalisme.

Auditor Switching dengan Kualitas Audit

Auditor switching atau pergantian auditor pada perusahaan sampel yang lebih sering terjadi cenderung menunjukkan *earnings surprise benchmark* dengan nilai ROE yang berada di luar *benchmark* sehingga mengindikasikan bahwa kualitas audit mengalami penurunan. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Lee dan Sukartha (2017); Andriani dan Nursiam (2017); Hartadi (2012); Nurhayati dan Dwi (2015) yang menyatakan bahwa pelaku pasar (klien audit) umumnya enggan untuk memperhatikan lebih jauh apakah telah terjadi pergantian akuntan publik atau tidak dari partner audit yang mengeluarkan opini pada laporan keuangannya. Sehingga kualitas audit tidak dipengaruhi secara signifikan oleh kualitas audit.

Lee dan Sukartha (2017) juga menyatakan bahwa antara manajemen perusahaan dan auditor terikat kontrak kelembagaan yang dibuat dengan tujuan menghindari motif kepentingan kesejahteraan (*moral hazard*). Oleh sebab itu auditor yang melakukan pemeriksaan tidak akan memengaruhi kualitas audit sebab kontrak yang terjadi berjalan efisien, auditor dan manajemen sama-sama menjalankan pekerjaannya secara profesional.

Sedangkan penelitian Kurniasih dan Rohman (2014) menunjukkan bahwa *auditor switching* (rotasi auditor) oleh Kantor Akuntan Publik menjadi cukup penting karena dapat menjaga independensi auditor yang bertindak sebagai pihak eksternal perusahaan untuk melakukan pemeriksaan dan menyatakan opini audit berdasarkan temuan dan bukti. Sehingga ada pengaruh yang signifikan dan positif dari rotasi auditor terhadap kualitas audit.

Reputasi KAP dengan Kualitas Audit

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa reputasi KAP secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit dengan arah negatif. Variabel reputasi KAP memiliki koefisien regresi atau nilai B sebesar -1,133 dan nilai signifikansi sebesar $0,016 < 0,05$ atau lebih kecil dari 0,05 namun H_3 ditolak karena tidak sejalan dengan hipotesis yang dinyatakan.

Perusahaan sampel banyak menggunakan KAP yang bukan dari afiliasi KAP *Big*

Four namun tetap menunjukkan kualitas audit yang tinggi karena ROEnya berada di dalam *benchmark*. Hal ini berarti perusahaan minim dalam praktik manajemen laba. Perusahaan yang tidak diaudit oleh KAP *Big Four* belum tentu kualitas auditnya lebih rendah, karena mayoritas KAP tersebut juga sudah berafiliasi dengan KAP Internasional yang juga memiliki nama cukup besar seperti BDO, RSM Internasional, Grant Thornton, McMillan Woods, dan sebagainya. Hal ini didukung dengan penelitian Andriani dan Nursiam (2017); Hartadi (2012) yang menyebutkan bahwa belum tentu Kantor Akuntan Publik berskala kecil atau tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four* tidak dapat menghasilkan kinerja hasil audit yang tinggi.

KAP non-afiliasi *Big Four* tersebut telah meningkatkan standar yang lebih tinggi dalam pemeriksaan sehingga menjangkau perusahaan lebih banyak agar terikat kontrak untuk pemberian jasa audit. Terlebih lagi dalam periode yang bersangkutan terkuak kasus skandal audit yang melibatkan KAP besar sehingga ada beberapa perusahaan yang menghentikan kontrak dengan KAP *Big Four* dan berpindah ke KAP lain. Hal ini juga mungkin saja disebabkan faktor lain seperti *fee audit* yang tinggi untuk KAP *Big Four* sehingga perusahaan beralih ke KAP yang *fee audit* nya lebih rendah.

SIMPULAN

Penelitian ini dilakukan dengan maksud untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh dari *audit tenure*, *auditor switching*, dan reputasi KAP terhadap kualitas audit. Sampel yang digunakan ialah perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2019. Berdasarkan hasil pengolahan data dan pengujian data dengan model regresi logistik (*logistic regression analysis*), maka temuan-temuan yang didapatkan antara lain pengujian regresi logistik menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, maka H_1 tidak didukung, *auditor switching* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, maka H_2 tidak didukung, dan reputasi KAP dapat memengaruhi kualitas audit secara signifikan dengan arah negatif, namun H_3 tidak didukung karena hasil tidak sejalan dengan hipotesis.

Penelitian yang dilakukan tidak terlepas dari kendala dan keterbatasan yang menghambat dalam proses pelaksanaan penelitian, adapun keterbatasan-keterbatasan tersebut yaitu beberapa perusahaan tidak mempublikasikan laporan keuangan auditan dan tahunannya, sehingga data tidak lengkap. Selain itu data yang diperlukan untuk menilai variabel *audit tenure* terbatas karena perusahaan hanya mempublikasikan laporan keuangan auditan ataupun laporan tahunan terbatas pada periode tertentu, sehingga sulit untuk menentukan tahun pada saat pergantian KAP sebab penulis perlu melakukan *cross-check* data beberapa tahun sedangkan data laporan tidak lengkap.

Dengan dilakukannya penelitian ini, terdapat saran-saran yang dapat diberikan oleh peneliti bagi keilmuan terkait bidang ilmu yang dikaji maupun segi praktis yaitu antara lain bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk mencoba proksi lain yang digunakan untuk menilai kualitas audit yang relevan dan dapat menggambarkan kualitas audit itu sendiri. Peneliti selanjutnya juga disarankan untuk menggunakan faktor-faktor determinasi lain sebagai variabel bebas yang dapat memengaruhi kualitas audit. Kemudian penelitian ini hanya menggunakan sektor manufaktur sebagai sampel sehingga tidak dapat menggeneralisasi hasil kualitas audit untuk seluruh jenis perusahaan, peneliti selanjutnya dapat menambahkan sektor lain sebagai objek yang diteliti sehingga cakupannya lebih luas. Peneliti juga disarankan untuk memperpanjang periode pengamatan sehingga diketahui hasil yang lebih maksimal dalam periode lama.

Bagi perusahaan diharapkan dapat meminimalisir praktik *earnings management* atau

manajemen laba karena dapat menurunkan kualitas audit. Sedangkan bagi auditor terus berupaya melakukan prosedur audit yang tepat sehingga meningkatkan kualitas audit dan mengetahui faktor-faktor yang dapat memengaruhi kualitas jasa audit. Kemudian bagi regulator diharapkan dapat membuat kebijakan yang efektif terkait rotasi audit, dan kreditur serta investor dapat menggunakan penelitian terkait faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit sebagai pertimbangan untuk mengambil keputusan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adeyemi, S., & Fagbemi, T. (2010). Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics in Nigeria. *International Journal of Business and Management*, Vol. 5, No. 5.
- Andriani, N., & Nursiam. (2017). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2015). *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol 3(1).
- Arens, A., Elder, R., & Beasley, M. (2014). *Auditing and Assurance Service*. Pearson Education, Inc.
- Bell, T., Causholli, M., & Knechel, W. (2015). Audit Firm Tenure, Non-Audit Services, and Internal Assessments of Audit Quality. *Journal of Accounting Research*, doi: 10.1111/1475-679X.12078.
- El-Dyasty, M., & Elamer, A. (2020). The effect of auditor type on audit quality in emerging markets: evidence from Egypt. *Accounting & Information Management*, hal 1834-7649.
- Giri, E. (2010). Pengaruh Tenur Kanaswator Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor Di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi Purwokerto, XIII*.
- Hartadi, B. (2012). Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, Vol 16 No. 1 (2012) ISSN 1411-0393.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Volume 3(4): hlm 305-360.
- Kurnia, W. (2014). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *E-journal Akuntansi Fakultas Ekonomi*, Vol. 1, hal 49-67.
- Kurniasih, M., & Rohman, A. (2014). Pengaruh Audit Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Volume 3(3).
- Lee, D., & Sukartha, I. M. (2017). Fee Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor Switching dan Audit Tenure terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.18.2.,1455-1484, ISSN : 2302-8556.
- Mgbame, e. a. (2012). Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis. *European Journal of Business and Management*, Vol.4, No.7, hal 154- 159.
- Michael, C., & Rohman, A. (2017). Pengaruh Audit Tenure dan Ukuran KAP Terhadap Audit Report Lag Dengan Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Volume 6, Nomor 4, Halaman 1-12, ISSN (Online): 2337-3806.
- Nugrahaeni, S., Samin, & Nopiyanti, A. (2018). Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Kompetensi, Independensi Dan Kompleksitas Audit Terhadap Kualitas Audit. *EQUITY: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi*, Vol. 21 No.2.

- Nurhayati, S., & Dwi, S. (2015). Pengaruh Rotasi KAP, Audit Tenure, Dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Aktual*, Vol. 3, Nomor 2, hlm. 165–174.
- Panjaitan, C. (2014). Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol. 3, No. 3, hal 1-12.
- Praselia, I., & Rozali, R. (2016). Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit, Dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, Vol 8 (1), hlm 49-60.
- Suciana, M., & Setiawan, M. (2018). Pengaruh Rotasi Audit, Spesialisasi Industri KAP, dan Client Importance Terhadap Kualitas Audit (Studi dengan Pendekatan Earning Surprise Benchmark). *Jurnal WRA*, Vol 6, No 1.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Werastuti, S. (2013). Pengaruh Auditor Client Tenure, Debt Default, Reputasi Auditor, Ukuran Klien dan Kondisi Keuangan Terhadap Kualitas Audit Melalui Opini Audit Going Concern. *Vokasi Jurnal Riset Akuntansi*, Volume 2(1).
- Wiguna, M., & Badera, I. (2016). Auditor Switching Memoderasi Pengaruh Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.17.1. Hal 174-202.
- Yahya, A. (2016). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Auditor, Ukuran KAP dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2012-2015.