

**PENGARUH TENUR *PARTNER* AUDIT DAN PERSAINGAN
PASAR JASA AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT
DENGAN REGULASI ROTASI *CORPORATE GOVERNANCE*
SEBAGAI VARIABEL MODERATING**

*EFFECT OF TENURE PARTNER AUDIT AND COMPETITION SERVICES ON
AUDIT QUALITY WITH ROTATION CORPORATE GOVERNANCE
REGULATIONS AS MODERATING VARIABLE*



Oleh :

RAHAYU PUTRI UTAMI

20120420209

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH YOGYAKARTA

2016

ABSTRACT

This research is conducted to identify the Effect of tenure partner audit and competition services on audit quality with rotation corporate governance regulations as moderating variable. The subject of this research is all manufacturing companies registered in Indonesia Stock Exchange (BEI) releasing the independent auditor's report during 2007-2014. The Secondary data collection is conducted by using purposive sampling technique. Regression analysis used in this research is logistic regression to identify the Effect of tenure partner audit and competition services on audit quality with rotation corporate governance regulations as moderating variable.

The results of this research shows that tenure partner audit have no influence to audit quality because audit quality have competence in a auditor, not in the tenure be a work partner. In this research, a independent person have very influence, the result that although work together on long time will be save the professional. The competition services on audit have influence positive significant to audit quality. This is research sign if high competition services on audit will be enhance quality audit.

Rotation corporate governance regulations have influence to strength competition of service audit and audit quality, the result that can be push down negative competition. The control of competition, then KAP will be focused to up the audit quality. There are the regulation can be controller a auditor work with partner just three years. This is used to push down negative competition, free market that can make have bad impact, that this regulation right if control tenure with AP, KAP and client the result in this country there are good competition and like that to audit quality can be enhance.

Keywords : *Tenure partner audit, competition of service audit, audit quality and regulation corporate governance.*

1. Pendahuluan

Pasar audit yang semakin tumbuh dan berkembang merupakan kemajuan dalam dunia penyedia jasa audit. Tumbuhnya pasar jasa audit ini tidak terlepas dari kebutuhan perusahaan yang kian tumbuh baik dan bervariasi. Investor sebagai salah satu stakeholder pun tidak ingin investasinya turun dan tidak memiliki nilai pada perusahaan yang diberinya dana. Selain itu pihak manajer dan pemilik selalu mendorong usaha agar tumbuh mencapai target yang ditentukan (Pratama, 2013).

Adanya pembubaran KAP Arthur Andersen tidak menyebabkan penurunan konsentrasi pasar audit di Amerika yang begitu drastis, adapun dampaknya hanya sedikit. Hal ini ditunjukkan dari hasil studi GAO pada tahun 2002 dimana KAP *Big 4* internasional menguasai 96% total audit *fee* yang dibayarkan oleh perusahaan publik di Amerika dan mengalami sedikit penurunan di 2005 menjadi 94% (Anggarita, dkk 2014).

Alfiansyah, dkk, (2007) mengemukakan juga bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Persaingan yang ketat membuat KAP cenderung menurunkan kedisiplinan para auditornya dan mengikuti keinginan kliennya. Hal ini disebabkan KAP tidak ingin kehilangan klien yang sudah menjadi kolega berpindah ke KAP lain, karena tidak dapat dipungkiri bahwa KAP merupakan organisasi bisnis.

Anggraita dkk, (2012) menemukan hal yang serupa, mengemukakan konsentrasi pasar yang diukur dengan menggunakan jumlah klien signifikan mempengaruhi kualitas audit. Hal tersebut mengindikasikan bahwa

persaingan pasar jasa audit yang tinggi di Indonesia mempengaruhi kualitas audit. Lebih cenderung pada kualitas audit yang menurun, bukan suatu kualitas dengan tingkat yang baik. Penelitian Anggraita dkk, (2012) seharusnya menjadi bahan pertimbangan bagi regulator untuk mengatur persaingan pasar jasa audit di Indonesia agar kualitas audit tetap terjaga, minimal sesuai dengan standar yang berlaku.

Adanya persaingan yang tinggi dan masalah Arthur Anderson yang menyebabkan kerugian besar pada dunia Audit, menyebabkan dikeluarkannya Keputusan menteri Keuangan (KMK) Nomor 423 tahun 2002 yang kemudian direvisi dengan PMK 359/2008 – yang mewajibkan rotasi KAP setiap 6 tahun dan rotasi *partner* setiap 3 tahun. Adanya regulasi rotasi menyebabkan berpindahnya klien suatu KAP ke KAP lain sehingga seharusnya dapat berdampak pada tingkat konsentrasi pasar jasa audit di Indonesia.

Hartadi, (2009) juga menyebutkan bahwa perlunya penelitian yang mengkaji tentang rotasi audit yang diatur dalam PMK 359/2008. Aturan tersebut banyak menimbulkan masalah, sebab beberapa negara tidak mengadopsi aturan yang ketat setelah adanya kasus Enron, tapi tidak dengan Indonesia. Negara ini membuat aturan yang diharapkan mampu meminimalkan kecurangan yang ada. Menurut Tuannakota (2007), bahwa aturan yang diadopsi dari Sarbanes Oxley tersebut wajib dikaji ulang dan diterapkan secara hati-hati karena belum ada kajian secara komprehensif yang menyatakan bahwa aturan tersebut memang mampu secara benar

mengurangi kasus-kasus yang melibatkan KAP dan perusahaan, serta para auditornya.

Selain Hartadi, penelitian lain juga menyebutkan hal yang serupa, bahwa adanya rotasi yang mengatur kantor akuntan publik, akuntan dan *partner* audit dalam PMK 359/2008 dikarenakan bahwa keterlibatan kantor akuntan publik, akuntan dan *partner* dalam melakukan kecurangan sangat berkaitan erat (Novianti, dkk 2010). Hal ini mengindikasikan bahwa adanya keterlibatan dan hubungan yang kuat pada *partner* audit dapat mempermudah kecurangan untuk terjadi. Dengan demikian benar adanya aturan rotasi 359/2008, namun rotasi yang ada dan telah diputuskan harus tetap dikontrol. Sehingga kebijakan yang ada dapat meminimalkan kecurangan yang melibatkan KAP dan perusahaan.

Dimasukkannya ketentuan yang mewajibkan rotasi tenur audit ke dalam *Sarbanes-Oxley Act* tidak terlepas dari pertimbangan bahwa terlalu lamanya pelaksanaan audit oleh auditor independen pada satu klien akan berpotensi menciptakan kedekatan (*closeness*) antara auditor bersangkutan dengan manajemen klien yang diauditnya. Kedekatan hubungan antara auditor dan klien diyakini berdampak negatif terhadap independensi, serta dapat mengurangi keandalan dan kualitas audit sehingga berkontribusi bagi terjadinya skandal-skandal keuangan di Amerika Serikat (Novianti, dkk 2010).

Penelitian tentang pasar jasa audit di Indonesia telah dilakukan oleh beberapa peneliti, diantaranya yaitu Alfiansyah, dkk, (2007) hanya meneliti

pengaruh regulasi rotasi terhadap struktur pasar jasa audit di Indonesia dengan menggunakan data tahun 2000 sampai 2005. Penelitian tersebut menggunakan Herfindahl Indeks dengan menggunakan total aset klien audit dan jumlah klien audit. Hasil penelitian tersebut belum memberikan hasil yang konklusif.

Penelitian kedua dilakukan oleh Anggraita dkk, (2012) yang hanya meneliti konsentrasi pasar yang dihitung dengan menggunakan jumlah total aset klien audit dan jumlah klien audit. Hasilnya tidak konsisten, saat diukur dengan jumlah total asset maka hubungannya berpengaruh positif, namun jika diukur dengan jumlah klien audit hasilnya tidak signifikan. Hal ini mengakibatkan perlunya penelitian lanjut mengenai pengaruh persaingan pasar terhadap kualitas audit.

Di sini peneliti menambahkan variabel *tenur partner* audit yang masih berhubungan dengan aturan Keputusan menteri Keuangan (KMK) Nomor 423 tahun 2002 yang kemudian direvisi dengan PMK 359/2008 yang mengatur bahwa *partner* audit hanya boleh tiga tahun dan dijeda satu tahun baru kemudian boleh bekerjasama lagi. Penelitian tentang *partner* audit ini telah banyak dilakukan di luar negeri seperti Eragbhe, dkk (2012) yang mengemukakan bahwa *tenur partner* audit dan kualitas audit berpengaruh negatif. Semakin lama kerjasama yang dilakukan maka kualitas audit akan menurun sebab kekeluargaan yang terjalin akan menurunkan motivasi kerja tim.

Namun penelitian Myers, dkk (2003) yang menunjukkan hasil bahwa kualitas audit justru semakin meningkat seiring dengan bertambah lamanya tenur *partner* audit. Hal ini disebabkan rasa kekompakan tim dalam memeriksa laporan semakin baik, dan juga rasa kedekatan semakin tinggi yang memunculkan semangat tinggi, dan berdampak pada kinerja yang baik sehingga menghasilkan kualitas audit yang meningkat.

Degan masih minimnya penelitian tentang konsentrasi pasar jasa audit di Indonesia terhadap kualitas audit, dan juga studi empiris mengenai peraturan regulasi rotasi, penelitian ini diharapkan akan menyumbangkan suatu gagasan yang dapat menjadi bahan pertimbangan bagi regulator untuk merumuskan kebijakan-kebijakan lainnya demi menurunkan kecurangan-kecurangan yang semakin bervariasi dalam rangka meningkatkan kualitas audit.

Perbedaan penelitian sebelumnya dengan sekarang terletak pada penambahan tenur *partner* audit. Penelitian sebelumnya Anggraita, dkk (2012) hanya memiliki dua variabel, di mana dapat disimpulkan bahwa regulasi Rotasi mempengaruhi tingkat konsentrasi pasar yang menunjukkan bahwa pangsa pasar KAP non *big four* meningkat. Ke dua tingkat persaingan yang tinggi menyebabkan peningkatan peluang klien untuk berganti auditor sehingga meningkatkan biaya melaporkan kecurangan klien bagi auditor akibatnya kualitas audit berkurang, namun persaingan pasar ini bagi peneliti kurang menggambarkan realitas, sehingga perlu adanya penelitian lanjut.

II. Kajian Pustaka

1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut Scott (2006) teori regulasi dibagi menjadi dua, teori kepentingan publik (*public interest theory*—PIT) yang memandang bahwa regulasi seharusnya memaksimalkan kemakmuran sosial. Hal ini berarti peraturan yang berlaku dan ada di Indonesia, baik peraturan yang bersumber dari undang undang dan atau pun kantor akuntan publik mengacu pada tujuan kemakmuran sosial.

Teori kedua yaitu teori kelompok kepentingan (*interest group theory*—IGT) yang memandang bahwa individu membentuk koalisi/konstituen untuk memproteksi dan mempromosikan kepentingannya dengan melobi pemerintah, koalisi dipandang sebaga konflik satu dengan lainnya untuk meraih bagian manfaat dari regulasi. Hal ini bermaksud bahwa teori kedua lebih mengacu kepada lobi terhadap pemerintah guna tercapainya manfaat dibuatnya regulasi tersebut.

2. Tenur *Partner* Audit

Menurut Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No 17 tahun 2008 tentang jasa audit, menyatakan bahwa rekan adalah Akuntan Publik atau seseorang yang bertindak sebagai sekutu pada KAP berbentuk usaha persekutuan. Selain itu, PMK no 17 tahun 2008 juga mengatur tentang aturan bidang jasa audit dengan ranah lingkup ada lima hal yaitu : (a) jasa audit umum atas laporan keuangan; (b) jasa pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif; (c) jasa pemeriksaan atas pelaporan informasi

keuangan proforma; (d) jasa revidi atas laporan keuangan; dan (e) jasa attestasi lainnya sebagaimana tercantum dalam SPAP boleh dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

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

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

4. Pasar Jasa Audit

Pasar merupakan tempat pertemuan antara penjual dan pembeli. Dalam ilmu ekonomi pengertian pasar lebih luas daripada hanya sekedar tempat pertemuan antara penjual dan pembeli untuk mengadakan transaksi jual beli-barang/jasa. Pasar mencakup keseluruhan permintaan dan penawaran, seluruh kontak atau interaksi antara penjual dan pembeli untuk mempertukarkan barang dan jasa.

Jasa menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) berarti suatu perbuatan yang baik atau berguna dan bernilai bagi orang lain, negara ataupun instansi ataupun lainnya. Namun di dalam bisnis, jasa adalah menyediakan suatu penawaran tenaga, ataupun layanan kepada orang lain, instansi dan sebagainya dengan ganti sejumlah biaya untuk dikenakan.

Peraturan Menteri Keuangan (PMK) no 17 tahun 2008 menjelaskan bahwa bidang jasa Akuntan Publik dan KAP adalah atestasi, yang meliputi:

- a. jasa audit umum atas laporan keuangan
- b. jasa pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif
- c. jasa pemeriksaan atas pelaporan informasi keuangan proforma
- d. jasa revidi atas laporan keuangan dan
- e. jasa atestasi lainnya sebagaimana tercantum dalam SPAP.

5. Regulasi Rotasi *Corporate Governance*

Regulasi rotasi *Corporate governance* ini berpedoman pada aturan Pemerintah Menteri Keuangan no 17 tahun 2008 tentang layanan jasa audit. Berikut ini isi Pasal 3 dari Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tersebut :

- a. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut;

- b. Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut;
- c. Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut;

6. Penurunan Hipotesis

a. Tenur *partner* audit terhadap kualitas audit

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

Masalah tenur *partner* audit sebenarnya telah banyak dilakukan penelitian, namun sebagaimana hasil yang tidak konsisten

untuk kemudian dilakukan kembali penelitian ini. Chi dan Huang, (2005) menemukan bahwa *tenur partner* audit yang terlalu singkat berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti semakin singkatnya hubungan auditor dalam tim akan cenderung menurunkan kualitas audit sebab hubungan antara *partner* tidak terlalu erat. Namun perikatan yang lama dan bebas juga akan mempengaruhi independensi auditor terhadap opini auditornya, sehingga perlunya regulasi yang jelas untuk mengatur agar kualitas audit meningkat. Hal ini sejalan dengan penelitian Novianti, dkk (2010).

Dengan berbagai penelitian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Tenur *partner* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

b. Persaingan Pasar Jasa Audit terhadap kualitas audit.

Auditor disebut sebagai dokter sebuah perusahaan untuk kesehatan laporan keuangan, baik sebagai konsultan atau pembenahan manajemen sebagaimana fungsi auditor dalam paradigm baru. Dengan disebutnya auditor sebagai dokter, maka kualitas audit harus memenuhi standar yang ada dan mampu membuat usaha bertumbuh menjadi lebih baik, mengobati perusahaan yang tengah dilanda krisis, baik krisis keuangan ataupun ekonomi, ataupun masalah lain yang tengah dihadapi

oleh perusahaan. Jasa audit semakin dibutuhkan seiring perkembangan Indonesia. Dibutuhkannya jasa audit juga diikuti dengan persaingan yang ketat sebab KAP kecil—KAP di luar *big four* mulai bermunculan dengan SDM yang baik dan kompeten, sehingga memunculkan persaingan dalam pasar jasa audit.

Rurick dkk, (2014) mengungkapkan salah satu faktor yang mempengaruhi independensi adalah persaingan pasar audit. Hal ini menunjukkan adanya keterkaitan antara persaingan pasar yang kuat dengan independensi auditor terhadap kinerjanya, yang juga diduga mempengaruhi kualitas opini auditor terhadap kualitasnya. Rusaknya independensi yang mempengaruhi kualitas laporan audit akan merusak hubungan dengan para pemakai laporan keuangan.

Berbeda dengan Afriansyah (2007) yang menemukan satu kesimpulan bahwa penurunan konsentrasi pasar dapat berdampak pada peningkatan kualitas audit. Konsentrasi pasar audit yang meningkat akan mengakibatkan KAP tidak ingin kehilangan klien, sehingga KAP akan meningkatkan kualitasnya dan dapat dipercaya oleh klien, sehingga peningkatan pasar jasa audit mengakibatkan KAP menaikkan standard kualitas auditornya, yang kemudian berdampak pada peningkatan

kualitas audit. Dengan argument di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H_{2a} : persaingan pasar jasa audit (jumlah klien audit) berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H_{2b}: persaingan pasar jasa audit (jumlah asset klien audit) berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

c. Regulasi *corporate governance* memiliki peran memperkuat pengaruh persaingan pasar jasa audit terhadap kualitas audit

Dalam aturan tersebut menyatakan bahwa perusahaan yang tercatat dibursa efek harus memiliki Komisaris Independen sekurang-kurangnya 30% (tiga puluh perseratus) dari jajaran anggota Dewan Komisaris yang dapat dipilih terlebih dahulu melalui RUPS sebelum Pencatatan dan mulai efektif bertindak sebagai Komisaris Independen setelah saham perusahaan tersebut tercatat, hal ini dibuat agar independensi dan transparansi perusahaan dapat dikontrol sebagaimana mestinya.

Keputusan direksi PT BEI juga memutuskan bahwa perusahaan yang tercatat di BEI memiliki Komite Audit atau bagi Calon Perusahaan Tercatat yang belum memiliki Komite Audit wajib membuat pernyataan untuk membentuk Komite Audit paling lambat 6 (enam) bulan setelah perusahaan tersebut tercatat.

Komite Audit kemudian diatur lagi, dikhususkan dalam beberapa hal, sebagai berikut: (i) komite audit setidaknya memiliki tiga anggota; (ii) seorang diantaranya merupakan komisaris independen perusahaan tercatat yang sekaligus merangkap sebagai ketua komite audit; (iii) anggota lainnya haruslah pihak eksternal yang independen; (iv) salah satu anggotanya paling tidak memiliki keahlian akuntansi dan atau keuangan.

Menurut Sugiharto dalam Peraturan Menteri BUMN Nomor: Per- 05/MBU/2006 Pasal 2 menjelaskan bahwa Komisaris dan Dewan Pengawas wajib membentuk Komite Audit, yang bekerja secara kolektif dan berfungsi membantu Komisaris/Dewan Pengawas dalam melaksanakan tugasnya. Komite Audit bersifat mandiri baik dalam pelaksanaan tugasnya maupun dalam pelaporan, dan bertanggung jawab langsung kepada Komisaris/Dewan Pengawas. Menurut Ikatan Komite Audit Indonesia tahun 2013, tugas pokok dari komite audit pada prinsipnya adalah membantu Dewan Komisaris dalam melakukan fungsi pengawasan atas kinerja perusahaan.

Novi, dkk (2013) menemukan bahwa regulasi yang ada kurang berpengaruh terhadap monitoring terhadap pelaporan keuangan perusahaan diakibatkan oleh masih berpihak terhadap kepentingan investor, sehingga regulasi yang ada tidak berpengaruh terhadap pembuatan laporan keuangan. Regulasi hanya berupa wacana yang

belum mampu menyentuh pihak yang berkepentingan. Perusahaan masih mementingkan bagaimana manajemen laba yang apik dan rapi dibandingkan dengan menyajikan laporan yang baik.

Anggraita dkk, (2012) menemukan bahwa peraturan atau regulasi ini dapat mengurangi bahkan meredam tindakan kecurangan antara auditor dan perusahaan. Dengan adanya komite independen maka perusahaan akan lebih hati-hati dalam melakukan pelaporan, sehingga kecurangan mampu ditekan oleh regulasi yang ada.

Dari hasil pembahasan diatas maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H_{3a} :Regulasi *corporate governance* memiliki peran memperkuat pengaruh persaingan pasar jasa audit (total klien audit) terhadap kualitas audit.

H_{3b} : :Regulasi *corporate governance* memiliki peran memperkuat pengaruh persaingan pasar jasa audit (total asset klien audit) terhadap kualitas audit.

III. Metode

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Metode pemilihan sampel adalah metode *purposive sampling* yang merupakan metode pengambilan sampel dengan didasarkan pada kriteria tertentu. Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu data yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media

perantara. Data sekunder pada penelitian ini bersumber pada jurnal penelitian terdahulu, buku-buku yang berkaitan dengan mata kuliah audit dan laporan tahunan (*annual report*) perusahaan perbankan pada periode 2007 – 2014 dari pojok BEI (Bursa Efek Indonesia) FE UMY atau melalui website resmi www.idx.co.id.

a. Variabel Dependen

Dalam penelitian ini variabel dependennya adalah Kualitas audit dan disimbolkan dengan LACC. Kualitas Audit akan diukur dengan menggunakan alat pengukur akrual diskresioner sesuai dengan penelitian Kim (2002). Besarnya akrual diskresioner menunjukkan besarnya pengelolaan laba yang dilakukan perusahaan. Semakin besar nilai akrual diskresioner semakin rendah kualitas laba karena laba menjadi bias. Hal ini juga didukung oleh (Maradona, 2009) yang mengatakan bahwa akrual diskresioner dapat digunakan untuk mengukur relevansi laba sebab akrual diskresioner dapat disalahgunakan sehingga mengakibatkan laporan keuangan yang distorsi. Akrual diskresioner adalah selisih antara laba dan arus kas yang berasal dari aktivitas operasi (Fitriyani, 2011).

b. Variabel Independen

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat, baik secara positif dan negatif (Sekaran, 2006). Variabel Independen dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1) Tenur *Partner* Audit.

Sari, dkk (2010) tenur *partner* audit didefinisikan sebagai jangka waktu atau lamanya seorang *partner* audit bertanggung jawab atas pelaksanaan audit pada satu klien. Lama sebuah kerjasama antara audit diduga akan mempengaruhi kualitas audit. Semakin lama hubungan audit, diduga akan mempererat hubungan antar auditor yang berdampak terhadap kualitas hasil opini audit. Hal ini sejalan dengan penelitian Novianti, dkk (2010) yang menyatakan semakin lama tenur kantor akuntan publik maka akan menurunkan kualitas audit yang diukur dengan akrual diskresione.

Variabel Independen Tenur *Partner* Auditor dinyatakan dengan lambang variabel TNURPA. Variabel ini digunakan untuk menggambarkan mekanisme tingkat perputaran (rotasi) berkala *Partner* Auditor perusahaan sampel. Data yang digunakan adalah laporan auditor independen. Selanjutnya, peneliti menelusuri nama *partner* yang tercantum pada laporan auditor independen tersebut. Peneliti menelusuri mulai dari perioda analisis hingga saat akhir perioda analisis. Variabel ini diukur menggunakan dummy memberikan nilai 1 jika terjadi rotasi (perpindahan), 0 jika tidak terjadi perpindahan seorang *partner* audit.

2) Persaingan Pasar Jasa Audit

Persaingan Pasar jasa audit dianggap penting dan memiliki pengaruh terhadap kualitas yang dihasilkan oleh seorang auditor

dalam suatu kantor akuntan publik. Persaingan pasar yang tinggi dalam suatu wilayah akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan karena kantor akuntan publik tidak ingin kehilangan para klien yang telah menjadi pasiennya sejak lama, Anggraita, dkk (2012). Persaingan pasar jasa audit diproksikan dengan menggunakan jumlah klien audit (TLIN) dan jumlah total aset klien audit (LSLIN).

c. Variabel Moderasi

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah variabel Regulasi Rotasi *corporate governance*. Regulasi terkait penerapan *corporate governance* adalah regulasi yang mengatur keberadaan komisaris independen dalam Peraturan Pencatatan Nomor I-A tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas di Bursa Nomor Kep 339/BEI/07-2001 tanggal 20 Juli 2001 yang kemudian direvisi dengan peraturan nomor 305/BEI/07-2004 yang mewajibkan perusahaan publik untuk memiliki komite audit. Variabel regulasi rotasi *Corporate Governance* (REGROT) merupakan variabel dummy (1, 0); diberi angka 1 jika sampel berada pada tahun pasca regulasi dan 0 jika lainnya.

IV. Hasil dan Pembahasan

1. Tenur *Partner* Audit terhadap kualitas audit.

Hipotesis pertama penelitian ini menyatakan bahwa Tenur *partner* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, namun berdasarkan hasil

regresi menunjukkan bahwa hipotesis pertama ditolak. Hasil ini konsisten dengan penelitian dari Novianti, dkk (2010), karena penentu atau pengendali mutu audit itu sebenarnya berada di level Kantor Akuntan Publik (KAP). Saat ini, hampir sebagian besar KAP memiliki partner khusus yang bertugas menjamin mutu kualitas audit di setiap penugasan audit. Hal ini juga sejalan dengan penelitian Sari, dkk (2010).

Keadaan tidak berpengaruhnya waktu *partner* audit terhadap suatu kualitas audit terjadi juga karena lamanya waktu *partner* audit menandatangani hasil opini auditor pada perusahaan yang menjadi klien, bukanlah faktor yang menentukan kesuksesan mereka untuk melaksanakan kegiatan audit, kualitas audit akan meningkat ketika *partner* audit bekerja sesuai dengan prosedur dan memiliki kompetensi yang tinggi dalam bidang audit. Penurunan dan peningkatan kualitas audit juga disebabkan dari kinerja, kompetensi masing-masing auditor, bukan pada lamanya menandatangani kontrak di perusahaan klien (Sari, dkk, 2010).

2. Persaingan Pasar Jasa Audit Terhadap kualitas Audit.

Persaingan pasar jasa audit diukur menggunakan dua variabel Jumlah klien audit (TLIN) dan total asset klien audit (LSLIN), seperti yang ada pada tabel 4.9. 4.12 dan 4.15 hasil uji regresi. Di mana persaingan pasar jasa audit yang diukur menggunakan total asset klien dan jumlah asset klien audit menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap kualitas

audit. Hal ini sejalan dengan penelitian Siregar, (2007) yang menunjukkan bahwa jumlah klien audit mempengaruhi kualitas audit.

Persaingan pasar audit dengan menggunakan klien audit akan mempengaruhi kualitas audit, di mana KAP berukuran besar akan mendapatkan banyak klien sebelum adanya persaingan yang ketat, namun dengan adanya penelitian Anggraita,(2012) bahwa di Indonesia persaingan pasar jasa audit semakin tinggi setiap tahunnya menyebabkan KAP *Big Four* dan non *Big four* akan mengikuti persaingan yang ada serta tidak ingin kehilangan kliennya dengan meningkatkan kualitas audit.

Berdasarkan table 4.17 di mana table tersebut menunjukkan persaingan pasar jasa audit menggunakan CR4 terhadap KAP *Big Four* mengalami penurunan pangsa pasar walau dengan perlahan dan tidak jauh penurunannya. Hal ini menunjukkan bahwa persaingan pasar di Indonesia setiap tahunnya semakin tinggi dengan ditunjukkannya pangsa pasar KAP *big four* semakin menurun. Anggraita, (2012) menemukan bahwa pangsa pasar KAP *big four* berukuran besar, sedangkan perusahaan kecil yang *go public* mulai banyak terdaftar di BEI setiap tahunnya, sehingga persaingan pasar jasa audit di Indonesia bervariasi.

Tingkat persaingan yang tinggi menyebabkan peningkatan peluang klien untuk berganti auditor sehingga meningkatnya biaya pelaporan kecurangan klien bagi auditor, akibatnya kualitas audit akan cenderung berubah. Persaingan pasar yang tinggi dan dengan adanya regulasi yang

baik akan membuat setiap KAP bersaing secara baik dalam memperebutkan mangsa pasarnya, salah satunya dengan menaikkan mutu KAP yang tentu akan memperbaiki kualitas auditnya, karena pada dasarnya perusahaan-perusahaan yang ada membutuhkan KAP yang mampu mendeteksi penyakit perusahaan. Demikian juga dengan para pemangku kepentingan yang ingin perusahaannya menjadi lebih baik dengan cara di audit. Sehingga persaingan pasar yang tinggi akan menaikkan kualitas audit.

3. Pengaruh penerapan Regulasi Rotasi *Corporate Governance*

Berdasarkan hasil regresi tabel 4.12 di mana REGROT memiliki peran memperkuat hubungan pasar jasa audit (TLIN) terhadap kualitas audit (LACC). Hal ini sejalan dengan penelitian Anggraita, (2012) yang mengatakan bahwa adanya penerapan regulasi memberikan pengaruh persaingan pasar audit terhadap kualitas audit. Penerapan regulasi rotasi mengurangi persaingan jasa audit di Indonesia dan secara perlahan mampu meredam dampak negatif pada penurunan kualitas audit.

Dengan adanya regulasi rotasi ini persaingan yang ada akan terkendali dengan baik, dengan adanya kontrol yang wajar terhadap lama AP dan KAP menjalin kerjasama dengan klien akan meredam dampak buruk persaingan dan akan meningkatkan persaingan yang sehat sehingga memperkuat pasar dalam persaingan yang terkendali. Pasar yang terkendali membuat AP dan KAP kan berfokus diri untuk meningkatkan

kualitas auditnya karena dengan meningkatkan kualitas audit klien akan tetap menjalin kerjasama dengan KAP tersebut.

Sedangkan berdasarkan hasil regresi tabel 4.15 yang dilakukan menyatakan bahwa REGROT tidak mampu memperkuat hubungan persaingan pasar (LSLIN) terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi karena regulasi hanya memiliki pengaruh terhadap kerjasama antara AP , KAP dan klien, bukan asset perusahaan. Asset perusahaan hanya digunakan untuk melihat konsentrasi KAP di Indonesia seperti pada tabel 4.17 di mana hal ini sejalan dengan penelitian Anggraita, (2012) yang menemukan bahwa KAP *big four* memiliki klien dengan asset yang besar. Sehingga disimpulkan bahwa regulasi rotasi tidak mampu mempengaruhi hubungan antara persaingan pasar jasa audit dengan kualitas audit yang ada.

Pada tabel 4.16 menunjukkan setelah adanya regulasi PMK tahun 2008, konsentrasi pasar *big four* tidak stabil, akan naik turun. Hal ini menunjukkan bahwa regulasi yang ada mampu meredam pasar oligopoli penuh di mana hal ini terjadi pada tahun 2007, *Big four* hampir menguasai pasar 70%, namun pada tahun 2008 dan selanjutnya menurun secara perlahan akibat adanya regulasi rotasi yang diatur pada Peraturan Menteri Keuangan (PMK) 2008 tentang jasa audit. Dengan tidak terkonsentrasinya pasar pada pasar monopoli, maka akan ada peluang bagi seluruh KAP di Indonesia untuk bersaing secara sehat sesuai dengan ketentuan regulasi PMK tahun 2008.

Daftar Pustaka

- Adityasih, Tia. 2010. "Analisa Pengaruh Pendidikan Profesi, Pengalaman Auditor, Jumlah Klien dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit". *Tesis Magister Akuntansi*. Universitas Indonesia.
- Amanita Novi, Rahmawati, dkk. (2013). Pengaruh Mekanisme Corporate Governanse, Kualitas Auditor Eksternal, Dan Likuiditas Terhadap Kualitas Laba: *Jurnal Ekonomia*, Vol.9.
- Arfiansyah, Zef. dan Siregar, Sylvia V.N.P. (2007). Konsentrasi Pasar audit. Di Indonesia (Analisis Empiris di Pasar Modal Indonesia). *Makalah Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar*.
- Bagus Pratama. (2013). Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Kualitas Audit : *Skripsi Fakultas Ekonomi Diponegoro*.
- Bambang Hartadi. (2009). Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, Dan Keputusan Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia : *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Akuntansi*
- Berty Wahyu. (2012). Penentuan Kualitas Audit Berdasarkan Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Besarnya Biaya : *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi, Vol 1 No 4*.
- Chi, W., dan H. Huang. 2005. Discretionary Accruals, Audit-Firm Tenure, and Audit-Partner Tenure: Empirical Evidence from Taiwan. *Journal of Contemporary Accounting and Economics* 1 (1): 65–92.
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Independence, 'Low Balling', and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3 (2): 113–127.)
- Desak Ruric Pradnya Paramitha Nida. (2014). Pengaruh Persaingan, Pemberian jasa lain, dan sifat Machiavellian pada independensi auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 7.3 (2014): 778-790.
- Emmanuel Eragbhe, (2012). *Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis : European Journal of Business and Management Vol 4, No.7, 2012*.
- Erna Widiastuti, Rahmat Febrianto. (2010). Pengukuran Kualitas Audit. Studi empiris di Indonesia : *Makalah Fakultas Ekonomi, Universitas Mataram*.
- Fitriany. 2011. Analisis Komprehensif Pengaruh Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit. *Disertasi*. Fakultas Ekonomi , PascaSarjana Ilmu Akuntansi, Universitas Indonesia, Depok.

- Ghozali, Imam. 2011. *“Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS”*. Edisi Kelima. Semarang : Badan Penerbit Undip.
- IAI. 2001. *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ma'ruf, M. 2006. "Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Manajemen Laba Pada Perusahaan Go Public di Bursa Efek Jakarta". *Skripsi*. Sarjana Universitas Islam Indonesia Yogyakarta.
- Maradona, A.G. 2009. Tenur Auditor Dan Kualitas Audit: Suatu Pembuktian Bagi Kewajiban Rotasi Auditor Di Indonesia. *Thesis*. Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya
- Menteri Keuangan. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002, 359/KMK.06/2003 tentang “Jasa Akuntan Publik”, Jakarta, 2003.
- Menteri Keuangan. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik”, Jakarta, 2008.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.
- Muhammad Ardi Perdana. (2014). Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) terhadap Kualitas Audit. Study empiris di Indonesia : *Jurnal Ekonomi Universitas Diponegoro 2014*.
- Myers, J.N., L.A. Myers, dan T.C. Omer. 2003. *Exploring the Term of the Audit-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation*. *The Accounting Review* 78 (3): 779–799.
- Nurlita Novianti, dkk. (2010). Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri , dan Kualitas Audit. *Skripsi* Fakultas Ekonomi, Universitas Brawijaya
- Rahadian, Yan. (2007). Investigasi Ulang Hubungan Nilai Perusahaan, Kebijakan Akrua, Indeks *Corporate Governance*, Struktur Kepemilikan, dan Struktur Modal: Studi Empiris di Indonesia. *Tesis* Program Studi Ilmu Akuntansi, Universitas Indonesia.
- Ryanto. (2007). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Responses Earning Coeficients*. *Jurnal Keuangan dan Bisnis* Vol. 5, No.2, Oktober 2007, Hal 148 - 162
- Sarbanes-Oxley Act of 2002. 2002. *107th Congress of the United States of America*.

- Sari, Endah Permana. 2010. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching pada Perusahaan yang Terdaftar di Indonesia". *Skripsi*. Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Lampung, Lampung.
- Scott M. Cutlip ,dkk.. 2006. *Effective Public Relations*, Jakarta : Prenada Media Group.
- Siregar, S. (2011), "Pengaruh Struktur Kepemilikan, Ukuran Perusahaan dan Praktik Corporate Governance Terhadap Pengelolaan Laba (Earning Management) dan Kekeliruan Penilaian Pasar: *Disertasi*. Program Pascasarjana Ilmu Manajemen FEUI.
- Suharsono dan Ana Retnoningsih. 2011. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Edisi cetakan keenam. Semarang: Widya Karya.
- Sumarno, 2006. Pengaruh Sistem Pengendalian Terhadap Kinerja Manajerial. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Supriyono, R.A. 1988. Pemeriksaan Akuntan: Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik, Suatu Hasil Penelitian Empiris di Indonesia. *Tesis* Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UGM.
- Sylvia VNP, Siregar, Fitriany, Wibowo Arie. (2012). Audit Tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia : *Jurnal Bisnis dan Akuntansi Se Asia*.
- Tuanakotta, Theodorus M. *Audit Berbasis ISA*. Jakarta: Salemba Empat, 2014.
- Viska Anggraita, Fitriany, Aulia, Sandra dan Arywati. 2012. Pengaruh Persaingan Pasar Jasa Audit Terhadap Kualitas Audit: Peranan Regulasi Rotasi dan Regulasi Corporate Governance. *Skripsi*. Universitas Indonesia.

Lampiran

Tabel 4.9
Hasil Uji Regresi H₁, H_{2a}, H_{2b}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	5.833	4.868		1.198	.032
TNURPA	-.053	.240	-.012	-.223	.824
TLIN	.084	.038	.341	2.229	.027
LSLIN	.650	.170	.663	3.830	.000
REGROT	4.195	5.395	.854	.778	.438
TLIN*REGROT	.058	.043	.232	1.354	.177
LSLIN*REGROT	-.151	.187	-.964	-.810	.419

a. Dependent Variable: LACC

Tabel 4.10
Hasil Uji Moderating H_{3a}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	24.115	.302		79.971	.000
TLIN	.050	.015	.203	3.410	.001
REGROT	.517	.295	.104	1.751	.031

a. Dependent Variable: LACC

Tabel 4.11
Hasil Uji Moderating H_{3a}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	24.418	.397		61.561	.000
TLIN	.023	.028	.091	.804	.022
REGROT	.109	.456	.022	.240	.011
TLIN*REGROT	.039	.033	.153	1.174	.241

a. Dependent Variable: LACC

Tabel 4.12
Hasil Regresi Akhir H_{3a}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	24.501	.196		125.312	.000
TLIN	.018	.021	.073	.865	.038
TLIN*REGROT	.045	.031	.177	.989	.037

a. Dependent Variable: LACC

Tabel 4.13
Hasil Uji Moderating H_{3b}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	11.892	1.671		7.119	.000
LSLIN	.420	.054	.429	7.721	.000
REGROT	.288	.273	.059	1.056	.292

a. Dependent Variable: LACC

Tabel 4.14
Hasil uji Moderating H_{3b}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	13.401	3.515		3.813	.000
LSLIN	.370	.115	.378	3.211	.001
REGROT	-1.661	4.003	-.338	-.415	.679
LSLIN*REGROT	.064	.131	.406	.488	.026

a. Dependent Variable: LACC

Tabel 4.15
Hasil uji Akhir H_{3b}
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	12.120	1.680		7.215	.000
LSLIN	.412	.055	.421	7.424	.000
LSLIN*REGROT	.010	.009	.062	1.087	.278