



TINGKAT KUALITAS AUDIT PERUSAHAAN KELUARGA TERHADAP TENUR DAN ROTASI AUDIT

Ananto Prabowo*, Desy Ria Wibawa
Universitas Tanri Abeng, Jakarta, Indonesia
anantoprabowo@outlook.com, desyria.wibawa@gmail.com

<https://doi.org/10.46367/jas.v5i1.315>

Received: Apr 11, 2021 **Revised:** May 10, 2021 **Accepted:** May 24, 2021 **Published:** Jun 28, 2021

ABSTRACT

The purpose of the research is to determine the influence of audit tenure and rotation on audit quality at the family businesses listed in the Indonesian Stock Exchange from 2009 to 2017, with the financial sector as the exemption. The reason for research is that the quality of the financial report is essential for decision-making purposes both internally and externally. This research is quantitative by utilizing secondary data. The analysis uses multiple regressions. The research showed that public accountants' tenure and rotation have a positive impact but not significant on audit quality, where tenure and rotation on accounting firms have a negative impact but do not significantly influence audit quality.

Keywords: Accrual Discretionary, Audit Quality, Audit Rotation, Audit Tenure, Earnings Management.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh tenur audit dan rotasi audit terhadap kualitas audit pada perusahaan keluarga yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2009-2017 kecuali perusahaan keuangan. Kualitas dari laporan keuangan sangat penting untuk pengambilan keputusan baik internal ataupun eksternal perusahaan sehingga kualitas dari laporan keuangan yang sudah diaudit sangat penting. Jenis penelitian ini adalah dengan menggunakan metode kuantitatif yang menggunakan data sekunder. Analisis terhadap data dilakukan dengan regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tenur dan rotasi akuntan publik berpengaruh secara positif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan tenur and rotasi Kantor Akuntan Publik secara negatif berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Kata Kunci: Akrual *Discretioner*, Kualitas Audit, Manajemen Laba, Rotasi Audit, Tenur Audit.

PENDAHULUAN

Berbagai skandal akuntansi dan laporan keuangan yang telah terjadi pada perusahaan besar, seperti Enron, Lehman Brothers dan WorldCom yang terjadi di wilayah Amerika Serikat. Skandal perusahaan besar tersebut diindikasikan terjadi



karena lemahnya independensi auditor dan mengakibatkan kualitas audit yang buruk. Kegagalan audit terjadi pada saat auditor mengeluarkan opini audit tentang hasil audit laporan keuangan yang salah dimana auditor gagal mendeteksi kesalahan material ataupun salah saji serta kecurangan lainnya. Rotasi auditor dapat meningkatkan independensi auditor dan kualitas laporan keuangan (Quick and Schmidt 2018), dimana rotasi auditor diyakini dapat mengurangi kegagalan audit. Pemerintah Indonesia melalui keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia telah mengamanatkan rotasi akuntan publik (AP) selama tiga tahun dan rotasi Kantor Akuntan Publik selama lima tahun (M. K. R. Indonesia 2002). Keputusan tersebut kemudian direvisi dengan (M. K. R. Indonesia 2008) dimana rotasi AP yang selanjutnya disebut sebagai AP paling lama tetap 3 (tiga) tahun buku berturut-turut dan rotasi Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disebut KAP diubah menjadi 6 (enam) tahun buku berturut-turut. Pada tahun 2015 pemerintah mengeluarkan kebijakan baru (P. R. Indonesia 2015) dalam pembatasan audit maksimal 5 (lima) tahun berturut-turut bagi seorang AP dan AP yang terasosiasi. Industri yang terpengaruh dalam peraturan ini adalah industri yang berkaitan dengan pasar modal, bank umum, dana pensiun, asuransi/reasuransi dan BUMN. Perubahan yang mendasar dalam peraturan ini adalah rotasi untuk KAP tidak berlaku lagi melainkan hanya pada AP.

Berbagai pendapat tentang jangka waktu pelaksanaan audit atau tenur audit yang efektif untuk mencapai kualitas audit tertentu sering menjadi perdebatan. Tenur audit yang panjang dapat meningkatkan pemahaman bisnis yang lebih baik, sehingga dapat dijadikan dasar yang baik untuk merancang keefektifan dan kualitas audit (Buntara and Adhariani 2019). Garcia-Blandon et al. (2020), juga berpendapat bahwa lemahnya kualitas audit yang di asosiasikan dengan lamanya tenur audit tidak sesuai, melainkan tenur audit yang lama dapat meningkatkan kualitas audit pada perusahaan di Eropa. Sebelumnya, penelitian di Spayol menemukan tidak adanya penurunan secara signifikan tentang kualitas audit terhadap lamanya tenur audit atau jasa non-audit lainnya (Garcia-Blandon et al. 2017). Secara netral, tenur audit dapat diobservasi melalui rotasi audit dan menunjukkan bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit (Widyaningsih et al. 2019). Sebaliknya, penelitian lain menunjukkan semakin panjangnya tenur maka kualitas laporan keuangan akan semakin rendah (Azizkhani, Daghani, and Shailer 2018). Independensi auditor beserta kualitas audit di rasakan akan terleasasi lebih baik dengan adanya rotasi audit atau tenur audit yang pendek (Kim et al. 2019). Hasil penelitian tersebut memiliki pendapat yang beragam seperti pendapat semakin lama tenur audit maka kualitas audit akan menurun dan sebaliknya semakin lama tenur audit maka kualitas audit akan meningkat. Keragaman hasil disertai dengan kehadiran peraturan pemerintah tentang praktek AP tahun 2015 telah memberikan ruang penelitian baru. Penggunaan data dan metode penelitian yang berbeda digunakan untuk mengetahui dampak peraturan tenur dan rotasi audit terhadap kualitas audit setelah beberapa tahun peraturan berlaku terutama pada perusahaan dengan kepemilikan keluarga. Sehingga dapat memberikan masukan terhadap perdebatan yang masih berlangsung dan secara spesifik dampaknya pada perusahaan keluarga.

Berdasarkan uraian diatas dan untuk mengetahui apakah KAP di Indonesia tetap memiliki kualitas audit yang baik dalam melakukan audit tanpa adanya



batasan tenur dan rotasi audit, maka penelitian bertujuan untuk mengetahui hubungan antara rotasi audit dan tenur audit terhadap kualitas audit pada perusahaan keluarga. Perbedaan dengan penelitian sebelumnya yaitu peneliti akan menggunakan metode *Kaszniak* (1999) untuk melakukan pengukuran terhadap kualitas audit. Kemudian penelitian ini akan dilakukan pada perusahaan keluarga selama 9 tahun yang sudah *Go Public*. Melalui pemaparan sebelumnya, penelitian ini memiliki topik tentang pengaruh tenur dan rotasi audit terhadap kualitas audit melalui pengukuran diskresi akrual (*discretionary accrual*) pada perusahaan keluarga yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Berdasarkan tujuan penelitian, penelitian ini menggunakan kepemilikan keluarga pada perusahaan publik tercatat di Bursa Efek Indonesia selama sembilan tahun sehingga diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam mengidentifikasi KAP yang mengaudit perusahaan yang sama untuk mengetahui dampak tenur dan rotasi audit terhadap kualitas audit pada perusahaan keluarga.

Pengkajian tentang dampak dari tenur dan rotasi audit terhadap kualitas audit pada penelitian ini dilakukan dengan memanfaatkan resiko, pertumbuhan dan ukuran perusahaan sebagai variable kontrol. Hal ini dilakukan karena keunikan yang ada di Indonesia dimana kompetisi jasa audit yang tinggi dapat mempengaruhi independensi KAP. Peraturan yang menghilangkan kewajiban rotasi audit di Indonesia diperkirakan akan berpengaruh pada kualitas audit. Indonesia sebagai negara berkembang memiliki tingkat pengawasan audit yang lebih rendah dari negara maju. Sehingga, biaya dan resiko yang di hadapi oleh auditor dalam melakukan jasa audit lebih rendah dibandingkan untuk mempertahankan klien. Oleh karena itu, diproyeksikan KAP akan toleran dalam melakukan audit yang berdampak pada kualitas audit.

TELAAH LITERATUR

Sebagian besar perusahaan dimulai dari perusahaan keluarga yang kemudian berkembang menjadi perusahaan besar dan dapat menjadi perusahaan publik. Secara umum perusahaan keluarga yang memilih untuk menjadi perusahaan publik akan tetap berusaha melakukan kontrol terhadap perusahaan tersebut. Kontrol yang dilakukan pada perusahaan keluarga berupa jumlah kepemilikan saham yang memadai dan menjadi bagian dari manajemen yang memiliki dominasi dalam kontrol (Luan et al. 2018).

Studi tentang perusahaan bisnis telah menunjukkan adanya ketidaksepakatan tentang pengkategorian perusahaan keluarga (Schmid et al. 2015; Schulze and Gedajlovic 2010; Miller et al. 2007). Belum terdapat kesepakatan tentang persentasi kepemilikan minimum keluarga agar dapat di kategorikan sebagai perusahaan keluarga, peneliti terdahulu ada yang berpendapat kontrol melalui kepemilikan saham berjumlah minimal lima persen (Dow and McGuire 2016), sepuluh persen (Goh et al. 2015; Zhou, He, and Wang 2017), dua puluh lima persen (Schmid et al. 2015) dan tiga puluh tiga persen (Huang et al. 2015).

Teori Keagenan

Teori keagenan biasanya dianggap sebagai konflik kepentingan. Teori ini memberikan gambaran mengenai hubungan antara prinsipal dengan agen yang



dikembangkan oleh Jensen and Meckling (1976), yang membuat suatu model kontraktual antara dua atau lebih orang (pihak), dimana pihak-pihak tersebut adalah *agent* dan *principal*. *Agent* menerima pendelegasian kekuasaan untuk mengelola dan pengambilan keputusan perusahaan dari *principal*. Pendelegasian ini di berikan kepada agen untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan perjanjian yang telah disepakati.

Pemegang saham hanya memiliki akses yang terbatas terhadap pengelolaan perusahaan. Dimana pengelolaan perusahaan diberikan kepada manajer sehingga akses yang dimiliki oleh manajer lebih besar daripada pemegang saham. Keterbatasan ini mengakibatkan pemegang saham kesulitan untuk mengamati perilaku manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Hal ini membuka peluang kepada manajer untuk melakukan *moral hazard*, yaitu tindakan yang menguntungkan dirinya sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemegang saham (Jensen and Meckling 1976). *Moral hazard* yang dapat dilakukan oleh *agent* adalah manipulasi laporan keuangan. Independensi pihak ketiga dianggap penting untuk berfungsi menjadi mediator antara *agent* dan *principal*.

Pihak ketiga ini berfungsi untuk mengawasi perilaku manajer sebagai agen dan memastikan agen akan bertindak sesuai dengan kepentingan principal sehingga tidak ada pihak yang saling dirugikan. Auditor adalah pihak yang dianggap dapat menjembatani kepentingan pihak prinsipal dengan manajer sebagai agen yang merupakan bentuk pertanggungjawabannya kepada pemegang saham. Peran utama dari auditor adalah memberikan opini audit yang merupakan evaluasi dari sebuah proses untuk memverifikasi keakuratan informasi keuangan yang di persiapkan oleh manajemen dan proses internal akuntansi pada suatu perusahaan (Knechel, Thomas, and Driskill 2020).

Perusahaan keluarga dimana anggota keluarga memiliki kepemilikan dalam jumlah yang cukup tinggi dan secara aktif berpartisipasi pada manajemen perusahaan serta menjadi anggota dewan direksi atau komisaris memberikan insentif dan kemampuan untuk memonitor para manajer, sehingga asimetri informasi menjadi rendah (Chen and Cheng 2020). Oleh karena itu masalah agen menjadi rendah antara pemegang saham dan manajer (Jensen and Meckling 1976; Chen and Cheng 2020).

Kualitas Audit

Secara klasik kualitas audit dapat diartikan sebagai probabilitas kemampuan auditor dalam mendeteksi laporan keuangan dan melaporkan salah saji material yang terjadi didalam laporan keuangan perusahaan kepada pengguna laporan keuangan (DeAngelo 1981). Kompetensi dan independensi auditor dianggap penting untuk menentukan kualitas audit. Kompetensi auditor menentukan peluang untuk mendeteksi kesalahan yang ada pada laporan keuangan (DeAngelo 1981). Sedangkan independensi berhubungan dengan sejauh mana auditor dapat bersikap independen dalam melakukan proses audit dan memberikan opini audit (Tandiontong 2015).

Kualitas audit dapat diukur dengan kualitas laba, kualitas laba seringkali dikaitkan dengan kualitas audit dalam laporan keuangan (Lambert et al. 2017). Menentukan apakah angka-angka yang terdapat didalam laporan keuangan sudah disajikan secara benar dan sudah mencerminkan keadaan yang sesungguhnya dari



hasil operasi perusahaan serta kondisi keuangan perusahaan. Kualitas laba seringkali dihubungkan dengan kualitas audit (Nadia 2015; Fitriany et al. 2015; Nurintiati and Purwanto 2017; Prasetya and Rozali 2016) dimana telah melakukan pengukuran kualitas audit dengan menggunakan kualitas laba. Semakin tinggi kualitas laba suatu perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki kualitas audit yang baik begitu juga sebaliknya.

Discretionary accruals dapat digunakan sebagai proksi untuk kualitas laba (Ji et al. 2020) dan manajemen laba (Alzoubi 2018; Corbella et al. 2015). Salah satu cara untuk mengukur manajemen laba adalah dengan menggunakan proksi *absolute discretionary accruals (DAC)*. Konsep model akrual memiliki dua komponen, yaitu *discretionary accruals* dan *non discretionary accruals* (Healy and Wahlen 1999; DeAngelo 1981). Komponen akrual yang dapat dilakukan sesuai dengan kebijakan atau diskresi pihak manajemen dikenal dengan *discretionary accrual*. Sebaliknya, *non discretionary accrual* adalah komponen akrual yang tidak dipengaruhi oleh kebijakan atau diskresi manajemen. Manajemen laba dilakukan melalui manipulasi kebijakan akuntansi termasuk akrual untuk mencapai hasil laporan yang diinginkan. Indikasi terjadinya kecurangan akuntansi melalui manajemen laba dapat dilihat melalui besarnya nilai pada *discretionary accrual* (Garcia-Blandon et al. 2017; Garcia-Blandon, Argilés-Bosch, and Ravenda 2020). Manajemen laba dapat digunakan sebagai ukuran dari kualitas audit yang berpendapat bahwa semakin tinggi manajemen laba suatu perusahaan maka semakin rendah kualitas audit suatu perusahaan tersebut (Al-Thuneibat, Issa, and Baker 2011; Fitriany et al. 2015; Corbella et al. 2015).

Rotasi Audit

Untuk melindungi independensi AP maka diterapkan peraturan di beberapa negara tentang peraturan rotasi AP seperti di Amerika Serikat. Di Amerika, kewajiban rotasi AP diatur dalam *The Sarbanes-Oxley Act (SOX) bagian 203*. Di Amerika peraturan ini mewajibkan AP yang melakukan audit terhadap perusahaan publik di rotasi setiap 5 tahun sekali (Krishnan and Zhang 2019). Di Italia rotasi KAP telah di berlakukan secara mandatori sejak tahun 1975, dimana KAP ditunjuk selama tiga tahun dan penunjukan kembali dapat dilakukan sebanyak dua kali. Kemudian peraturan pengganti pada tahun 2010 menetapkan KAP dapat ditunjuk selama 9 tahun dan 7 tahun untuk AP sebagai partner KAP (Corbella et al. 2015). Di Spanyol rotasi dilakukan dari tahun 1994-2000 dan Korea Selatan, rotasi hanya di berlakukan antara tahun 2006-2009 (Kim et al. 2019).

Kehadiran *The Sarbanes-Oxley Act* pada tahun 2002 yang dipicu oleh skandal keuangan pada perusahaan publik di Amerika Serikat seperti Enron, Tyco dan Worldcome juga mempengaruhi peraturan jasa AP di Indonesia. Pemerintah Indonesia melalui Menteri Keuangan mengeluarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 423/KMK.06/2002 tentang Praktek Akuntan Publik (M. K. R. Indonesia 2002), kemudian diganti dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik (M. K. R. Indonesia 2008). Kedua peraturan tersebut memberi batasan terhadap tenur pelaksanaan jasa audit umum terhadap laporan keuangan oleh AP dan KAP. KAP dapat memberikan jasa audit umum selama 6 tahun buku secara terus menerus dan 3 tahun buku berurutan untuk seorang AP. AP dan KAP akan menerima kembali penugasan audit umum



setelah 1 tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan kepada klien tersebut.

Pada tahun 2015, Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik (M. K. R. Indonesia 2008), diperbaharui kembali dengan mengeluarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktek Akuntan Publik (P. R. Indonesia 2015) yang di keluarkan oleh presiden Republik Indonesia. Dalam peraturan tersebut pembatasan jangka waktu pemberian jasa audit umum oleh KAP di hilangkan dan hanya memberikan batasan pemberian jasa audit umum untuk AP selama lima tahun berturut-turut.

Tenur Audit

Tenur audit dapat diartikan sebagai jangka waktu keterlibatan antara AP dan/atau KAP untuk melakukan jasa audit kepada entitas tertentu. Tenur audit terjadi jika terdapat perjanjian audit yang disepakati terlebih dahulu antara auditor dengan klien sebagai jangka waktu pelaksanaan jasa audit. Tenur audit sering kali dihubungkan dengan hilangnya tingkat independensi auditor, walaupun hal ini dapat diimbangi dengan hasil yang positif pada kualitas audit dikarenakan tenure audit yang panjang dapat meningkatkan pengetahuan auditor tentang klien (Garcia-Blandon, Argilés-Bosch, and Ravenda 2020).

Tenur audit yang tidak lama menyebabkan auditor memiliki kekurangan informasi tentang klien yang di butuhkan untuk melakukan jasa audit (Alzoubi 2018), auditor akan membutuhkan tambahan waktu untuk memahami klien dan lingkungan bisnisnya. Tenur yang singkat juga dapat mengakibatkan perolehan informasi yang berupa data dan bukti menjadi terbatas sehingga jika terdapat data yang salah atau data yang sengaja dihilangkan akan sulit untuk ditemukan. Sedangkan hubungan emosional akan terbentuk pada auditor dan klien jika jasa audit dilakukan dengan jangka waktu yang lebih panjang (Al-Thuneibat, Issa, and Baker 2011).

Hubungan antara auditor dan klien yang semakin lama, semakin dekat akan mengurangi independensi dari diri seorang auditor dan menurunkan kualitas audit (Akono 2020), sebaliknya, semakin lama seorang auditor menangani seorang klien maka berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Garcia-Blandon, Argilés-Bosch, and Ravenda 2020; Garcia-Blandon et al. 2017; Alzoubi 2018). Auditor dapat memperoleh informasi atau pengetahuan yang lebih spesifik tentang klien yang digunakan untuk menghadapi resiko audit seiring dengan terakumulasinya hubungan auditor dengan klien (Hsieh et al. 2020).

(Moore et al. 2006; Boone, Khurana, and Raman 2008; Davis, Soo, and Trompeter 2009; Akono 2020) beragumen tentang independensi auditor atau pandangan tentang kedekatan memprediksi bahwa pengukuran atau penyajian akuntansi memiliki informasi yang sedikit tentang kebijakan atau tindakan manajemen pada saat permulaan tenure penugasan auditor, kemudian akan menjadi lebih memiliki informasi yang lebih luas ketika tenure auditor meningkat dan akan kembali menjadi kurang informatif ketika tenure auditor semakin lama melebihi sejumlah tahun tertentu.

Penjelasan tersebut memberikan pernyataan tentang pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit dari sisi yang berbeda. Jika penurunan independensi yang terjadi lebih dominan maka kualitas auditnya akan



semakin turun, sedangkan jika kompetensi yang lebih dominan maka kualitasnya akan lebih baik dari sebelumnya.

Berdasarkan pernyataan tersebut terlihat bahwa kualitas audit berhubungan positif dan negatif terhadap kualitas audit. Dengan adanya hubungan ini, tenur memiliki hubungan kuadratik atau titik optimal tentang tenur audit dalam pelaksanaan jasa audit. Sebelum mencapai titik optimal, tenur audit dapat berpengaruh positif atau negatif terhadap kualitas audit. Dan setelah mencapai titik optimal, tenur dapat berhubungan negatif atau positif terhadap kualitas audit (Fitriany et al. 2015).

Penelitian ini menguji pengaruh tenur audit dan rotasi audit terhadap kualitas audit dengan menggunakan proksi laba dengan menggunakan model akrual deskresioner. Sehingga variabel independennya adalah tenur dan rotasi audit. Sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit. Untuk mengontrol perubahan variabel dependen karena variabel lain yang diluar variabel independen, penelitian ini menggunakan variabel kontrol yaitu risiko perusahaan (*Leverage*), pertumbuhan perusahaan dan ukuran perusahaan.

Pengembangan Hipotesis

Tenur audit dapat diartikan sebagai jangka waktu keterlibatan baik AP maupun KAP untuk melakukan sebuah perjanjian dalam melakukan audit dengan seorang klien sesuai dengan kesepakatan dan perjanjian terlebih dahulu. Dalam melaksanakan audit, auditor dituntut menjadi independen dalam menyatakan pendapat agar kualitas audit yang diberikannya baik dan tidak merugikan pihak lain. Namun ada beberapa penelitian yang berpendapat bahwa hubungan yang semakin lama antara auditor dan klien maka dapat menciptakan kedekatan antara keduanya dan hal ini cukup dapat menghalangi independensi dari auditor dan menyebabkan penurunan kualitas audit (Prasetya and Rozali 2016; Akono 2020). Di lain pihak, semakin panjang jangka waktu audit maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi (Nadia 2015; Alzoubi 2018; Garcia-Blandon, Argilés-Bosch, and Ravenda 2020; Garcia-Blandon et al. 2017). Semakin panjang tenur auditor maka auditor akan mengakumulasi informasi yang lebih relevan tentang internal kontrol dan operasional bisnis klien melalui interaksi secara bersinambungan dengan pihak klien (Hsieh et al. 2020).

Berdasarkan berbagai penelitian sebelumnya, terdapat dua pendapat yang bertentangan mengenai hubungan antara jangka waktu penugasan dan kualitas audit, maka dihipotesiskan bahwa kualitas audit akan meningkat dengan semakin lamanya jangka waktu penugasan audit. Meningkatnya jangka waktu penugasan audit (tenur) maka dapat menurunkan kualitas audit seiring dengan turunnya independensi auditor. Menurunnya tingkat independensi auditor dapat mempengaruhi pengawasan terhadap kinerja manajemen dalam melaksanakan tugasnya selalu mementingkan pemegang saham, sehingga mempengaruhi kualitas audit secara negatif. Pengawasan dari pihak ketiga yang kurang baik akan meningkatkan biaya keagenan (Jensen and Meckling 1976), maka hipotesisnya adalah:

H1a: Tenur audit yang panjang pada AP secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

H1b: Tenur audit yang panjang pada KAP secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.



Dengan adanya penerapan peraturan rotasi audit, memunculkan pro dan kontra dari berbagai pihak. Pihak yang setuju dengan adanya rotasi audit juga berpendapat bahwa rotasi dianggap sebagai suatu cara yang efektif untuk memastikan objektivitas dan independensi auditor, sekaligus mencegah terjadinya pemberian opini yang tidak akurat terutama pada opini berkelanjutan terhadap laporan keuangan (Singh et al. 2019). Rotasi audit dapat meningkatkan kualitas informasi yang lebih baik pada pendapatan (Krishnan and Zhang 2019).

Sedangkan pihak yang tidak setuju meyakini bahwa dengan adanya rotasi audit mengakibatkan auditor membutuhkan waktu lebih untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya agar dapat melanjutkan penugasan dari klien terdahulu (Hsieh et al. 2020), sehingga membutuhkan biaya ekstra untuk memilih auditor yang baru (Prasetia and Rozali 2016). Teori agensi mengindikasikan terjadinya asimetri informasi akibat terjadinya pemisahan manajemen (agen) dengan pemegang saham (prinsipal) (Jensen and Meckling 1976). Independensi auditor di perlukan sebagai pengawas dari pihak ketiga untuk menurunkan asimetri informasi melalui fungsi audit pembukuan dan laporan keuangan. Dengan tidak terjadinya rotasi audit dapat dikatakan independensi auditor terganggu dan dapat memicu menurunnya kualitas audit, maka hipotesis terkait pengaruh rotasi AP dan KAP adalah:

H2a: Rotasi audit yang panjang pada AP secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

H2b: Rotasi audit yang panjang pada KAP secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Pada uraian-uraian sebelumnya mengindikasikan bahwa keseluruhan variabel bebas (independen) secara simultan dapat berpengaruh terhadap variabel terikat (dependen). Sehingga hipotesis yang diajukan adalah:

H3: Rotasi audit AP, rotasi audit KAP, tenur AP dan tenur KAP secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Sumber Data dan Pengambilan Sampel

Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan keluarga yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang telah diaudit oleh AP periode 2009 hingga 2017. Perusahaan keuangan (perbankan, asuransi, *leasing*, investasi dan jasa keuangan) dikecualikan karena perusahaan keuangan memiliki struktur laporan keuangan spesial yang pengukuran kualitas labanya tidak sama dengan industri lainnya.

Penelitian ini melakukan pemilihan sampel perusahaan keluarga dengan menggunakan *purposive sampling*. Pengkategorian sebagai perusahaan keluarga, pada penelitian ini mengikuti penelitian terdahulu yaitu sebesar lima persen (Dow and McGuire 2016).

Variabel Dependen

Kualitas Audit

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit, yang didefinisikan sebagai probabilitas auditor untuk menemukan



kesalahan dalam sistem akuntansi klien, serta bersedia mengungkapkan kesalahan tersebut (DeAngelo 1981).

Pada penelitian ini, kualitas audit diukur dengan menggunakan akrual diskresioner yang merupakan proksi dari kualitas laba. Nilai akrual diskresioner yang digunakan dalam analisis adalah nilai absolut, dimana semakin tinggi nilai akrual diskresioner absolut menunjukkan kualitas audit yang rendah. Pengguna akrual diskresioner absolute ini juga digunakan dalam penelitian (Fitriany et al. 2015; Nadia 2015; Garcia-Blandon et al. 2017; Garcia-Blandon, Argilés-Bosch, and Ravenda 2020; Alzoubi 2018; Corbella et al. 2015; Ji et al. 2020). Akrual diskresioner dibagi menjadi dua, yaitu akrual diskresioner dan non akrual diskresioner.

Dalam penelitian ini, pengukuran akrual diskresioner sebagai proksi kualitas laba dihitung dengan menggunakan Model *kasznik* (1999). Model *kasznik* digunakan untuk mengakomodir pelaksanaan akrual diskresional guna memenuhi proyeksi yang telah di tetapkan oleh manajemen, analis pasar ataupun pihak lain.

Pendekatan *cash flow* digunakan dalam perhitungan total akrual melalui perbedaan dari laba bersih sebelum *extraordinary item* dengan arus kas operasi (CFO). Sehingga rumusnya sebagai berikut:

$$\mathbf{TACC}_{it} = \mathbf{INCBFXT}_{it} - \mathbf{CFO}_{it} \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- TACC_{it} : Total akrual pada periode t
- INCBFXT_{it} : Laba sebelum *extraordinary item* pada periode t
- CFO_{it} : Arus kas operasi pada periode t

Selanjutnya untuk mendapatkan nilai non akrual diskresioner menggunakan model *Kasznik* (1999).

$$\mathbf{TACC}_{it}/\mathbf{TA}_{i,t-1} = \alpha_i(1/\mathbf{TA}_{i,t-1}) + \alpha_1[\Delta\mathbf{REV}_{it}/\mathbf{TA}_{i,t-1} - \Delta\mathbf{REC}_{it}/\mathbf{TA}_{i,t-1}] + \alpha_2\mathbf{PPE}_{i,t}/\mathbf{TA}_{i,t-1} + \alpha_3\Delta\mathbf{CFO}_{i,t}/\mathbf{TA}_{i,t-1} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- TACC_{it} : total akrual perusahaan i pada periode t
- TA_{it-1} : total aset perusahaan i pada tahun t-1
- ΔREV_{it} : perbedaan pendapatan dari tahun t dan t-1
- ΔREC_{it} : perbedaan piutang dari tahun t dan t-1
- PPE_{it} : aset tetap kotor pada tahun t
- ΔCFO_{it} : perbedaan arus kas operasi dari tahun t dan t-1
- α₁, α₂, α₃ : nilai koefisien dari perhitungan regresi
- ε_{it} : akrual diskresioner

Akrual diskresioner dapat dihitung setelah kita memperoleh nilai total akrual perusahaan (TACC) dan nilai akrual non diskresioner (NDACC). Rumus yang digunakan dalam perhitungan *discretionary accrual* adalah:

$$\mathbf{DACC}_{it} = \mathbf{TACC}_{it} - \mathbf{NDACC}_{it} \dots\dots\dots (3)$$

Keterangan:

- DACC_{it} : *discretionary accrual* perusahaan i pada tahun t
- TACC_{it} : total akrual perusahaan i pada tahun t
- NDACC_{it} : *nondiscretionary accrual* perusahaan i pada tahun t



Variabel Independen

Jangka Waktu Audit (Tenur)

Pengukuran pada variabel tenur ini menggunakan tenur AP dan tenur KAP. Tenur AP merupakan jangka waktu penugasan partner audit atau AP di suatu perusahaan (dalam satuan tahun). Tenur KAP merupakan jangka waktu penugasan KAP di suatu perusahaan (dalam satuan tahun).

Rotasi Audit

Variabel *dummy* digunakan dalam pengukuran rotasi AP dan KAP pada suatu perusahaan untuk tahun *t*. Jika rotasi AP dan KAP dilakukan oleh perusahaan yang diindikasikan dengan terjadi perubahan AP dan KAP pada tahun *t*, maka akan diberikan nilai 1.

Variabel Kontrol

Risiko Perusahaan

Leverage diukur dengan rasio *debt-to-asset* akhir periode. *Leverage* diprediksi berpengaruh secara negatif terhadap kualitas audit. Perusahaan yang mempunyai tingkat *leverage* yang tinggi mempunyai motivasi untuk melakukan manajemen laba yang lebih besar. Perusahaan yang mempunyai tingkat hutang yang tinggi memiliki insentif untuk meningkatkan laba untuk memenuhi *debt covenant* (Alzoubi 2018). Apabila tingkat hutang perusahaan lebih tinggi dibandingkan dengan total asetnya mengindikasikan risiko yang lebih besar.

$$\text{Debt to Asset: } \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aktiva}} \dots\dots\dots (4)$$

Pertumbuhan Perusahaan (Growth)

Nilai absolut akrual yang tinggi lebih sering terjadi pada perusahaan dengan tingkat pertumbuhan yang tinggi. Perusahaan yang memiliki pertumbuhan yang tinggi mempunyai insentif untuk mempertahankan tingkat pertumbuhannya yang tinggi dengan melakukan manajemen laba (Halabi, Alshehabi, and Zakaria 2019). Dalam penelitian ini pertumbuhan perusahaan diukur dengan *price book value* (PBV).

$$\text{Price Book Value (PBV): } \frac{\text{Current Price}}{\text{Book Value}} \dots\dots\dots (5)$$

Ukuran Perusahaan/Klien (Size)

Variabel *size* atau ukuran perusahaan menggunakan pengukuran melalui logaritma natural total asset. Ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit secara negatif (Alam, Ramachandran, and Nahomy 2020). Perusahaan kecil cenderung memiliki sistem pengawasan yang kurang ketat dalam operasi bisnisnya, sehingga memungkinkan terjadinya praktek manajemen laba (Xie, Davidson, and DaDalt 2003; Alam, Ramachandran, and Nahomy 2020). Perusahaan besar terbukti memiliki proporsi akrual yang lebih besar dan akrual yang stabil (Dichev and Dechow 2002; Al-Thuneibat, Issa, and Baker 2011).

Model Penelitian

Untuk menguji pengaruh hubungan tenur audit dan rotasi audit terhadap kualitas audit, maka pengujian yang digunakan adalah pengujian analisis regresi



berganda. Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji hubungan antara setiap variabel independent dan dependen, apakah positif atau negatif. Analisis ini digunakan untuk memperkirakan nilai variabel dependen jika terjadi perubahan pada variabel independent. Persamaan regresi berganda yang di terapkan adalah:

$$EM_t = \alpha_0 + \alpha_1TENUR_AP_{it} + \alpha_2TENUR_KAP_{it} + \alpha_3 ROTASI_AP_{it} + \alpha_4 ROTASI_KAP_{it} + \alpha_5LEV_{it} + \alpha_6 GROWTH_{it} + \alpha_7FSIZE_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots(6)$$

Keterangan:

- EM : manajemen laba (nilai absolut akrual diskresioner)
- TENUR_AP : jangka waktu penugasan AP (dalam tahun)
- TENUR_KAP : jangka waktu penugasan KAP (dalam tahun)
- ROTASI_AP : variabel *dummy*, 1 jika terjadi rotasi AP dan 0 jika sebaliknya
- ROTASI_KAP : variabel *dummy*, 1 jika terjadi rotasi AP dan 0 jika sebaliknya
- LEV : *leverage (rasio debt-to-total asset)*
- GROWTH : pertumbuhan perusahaan (*price-to-book value*)
- SIZE : ukuran perusahaan (logaritma natural dari total aset)

HASIL DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

Hasil Pemilihan Sampel

Data dan populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan keluarga yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang telah diaudit oleh AP periode 2009-2017. Yang tidak dimasukkan adalah perusahaan keuangan (perbankan, asuransi, leasing, dan investasi atau jasa keuangan). Pemilihan sampel perusahaan keluarga dengan menggunakan *purposive sampling* dan data yang diperoleh dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1 Populasi dan Kriteria Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1.	Total perusahaan yang terdaftar di BEI periode (2009-2017)	4042
2.	Perusahaan industri keuangan (Bank, Asuransi, Leasing, Investasi)	(688)
3.	Perusahaan yang listing di BEI periode (2009-2017)	2034
4.	Perusahaan yang tidak termasuk kategori perusahaan keluarga dan data yang tidak diperoleh	1953
Total data perusahaan yang diteliti selama 9 tahun		81

Sumber: data olahan

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan variabel-variabel yang ada di dalam penelitian untuk memberikan gambaran umum dari setiap variabel penelitian. Pada observasi yang dilakukan selama 9 tahun pada periode 2009-2017 terdapat data sebanyak 81 perusahaan dengan kategori perusahaan keluarga, dapat dilihat pada Tabel 2.



Tabel 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
Tenur AP	81	1,00	4,00	1,6790	0,83407
Tenur KAP	81	1,00	10,00	4,2099	2,61589
<i>Leverage</i>	81	0,04	0,85	0,3980	0,21684
<i>Growth</i>	81	0,09	6,45	1,2052	1,09427
<i>Size</i>	81	10,63	12,71	11,6609	0,46404
Kualitas Audit	81	-0,26	0,38	0,0445	0,10356
Valid N	81				

Sumber: data olahan

Tenur AP memiliki nilai minimum 1 dan nilai maksimum 4 serta rata-rata 1,68 yang artinya perusahaan pada sampel penelitian memiliki kerja sama dengan AP yang sama hanya mencapai 1 sampai dengan 2 tahun saja. Tenur KAP memiliki nilai rata-rata 4,20 yang artinya perusahaan pada sampel penelitian memiliki kerja sama dengan AP mencapai 4 tahun. Nilai minimum 1 dan nilai maksimum 10 yang artinya perusahaan pada sampel paling lama melakukan perikatan terhadap KAP adalah 10 tahun dan paling sebentar adalah 1 tahun.

Leverage memiliki nilai rata-rata 0,398 atau sama dengan 39,8% yang menunjukkan bahwa total aktiva yang dimiliki perusahaan di biayai oleh hutang sebesar 39,8%. Dimana semakin tinggi rasio *leverage* maka akan semakin besar resiko yang akan dihadapi oleh investor ataupun calon investor. Kemudian nilai minimum dari *leverage* yaitu 0,04 atau sama dengan 4% dan nilai maksimumnya 0,85 atau sama dengan 85%.

Pertumbuhan perusahaan memiliki nilai rata-rata 1.205 yang menunjukkan bahwa nilai pasar perusahaan rata-rata memiliki kenaikan sebesar 1 kali. Pertumbuhan perusahaan memiliki nilai minimum 0,09 dan nilai maksimum 6,45.

Ukuran perusahaan klien memiliki rentang antara 10,63 sampai dengan 12,71 dengan rata-rata 11,66. Semakin tinggi nilai ukuran suatu perusahaan klien maka semakin tinggi pula total aset perusahaan.

Tabel 3 menampilkan statistik deskriptif untuk variabel *dummy* Rotasi KAP. Dari Tabel 3 dapat diketahui bahwa 70,4% perusahaan yang diteliti tidak melakukan rotasi audit. Perusahaan yang melakukan rotasi KAP sebanyak 57 perusahaan. Kemudian 29,6% adalah perusahaan yang melakukan rotasi KAP yang dilakukan oleh 24 perusahaan. Sehingga kesimpulannya perusahaan yang diteliti lebih dominan tidak melakukan rotasi KAP.

Tabel 3 Statistik Variabel Dummy

		<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>	<i>Valid Percent</i>	<i>Cumulative %</i>
<i>Valid</i>	0,00	57	70,4	70,4	70,4
	1,00	24	29,6	29,6	100,0
Total		81	100,0	100,0	

Sumber: data olahan



Pengujian Hipotesis

Tabel 4 Hasil Uji Koefisien Determinasi

<i>Model</i>	<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
1	0,253 ^a	0,064	-0,026	0,10488

Sumber: data olahan

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai *R Square* sebesar 0,064 atau 6,4%. Hal ini dapat diartikan bahwa variabel tenur AP, tenur KAP, rotasi AP, rotasi KAP, serta variabel kontrol ukuran perusahaan klien, *leverage* dan pertumbuhan perusahaan hanya dapat menjelaskan 6,4% Variabel kualitas audit dan sisanya 93,6% dijelaskan oleh variabel lain diluar dari model yang digunakan.

Tabel 5 Hasil Uji Statistik F

<i>Model</i>	<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
1 <i>Regression</i>	0,055	7	0,008	0,714	0,660 ^b
<i>Residual</i>	0,803	73	0,011		
Total	0,858	80			

a. *Dependent Variable: Kualitas Audit*

Sumber: data olahan

Berdasarkan Tabel 5 uji F diperoleh F_{hitung} sebesar 0,714 dan F_{tabel} sebesar 2,53 dimana $F_{hitung} < F_{tabel}$ dengan nilai signifikan 0,660. Nilai signifikan F tersebut lebih besar dari 0,05 dan $F_{hitung} < F_{tabel}$ dimana berdasarkan data di atas dapat dikatakan bahwa semua variabel independen yang ada pada penelitian ini secara simultan bersama-sama tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Tabel 6 Hasil Uji Statistik t

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
<i>(Constant)</i>	0-,374	0,364		1,028	0,307
Tenur AP	0,000	0,033	0,002	0,008	0,994
Tenur KAP	-0,004	0,005	-0,101	-0,807	0,422
Rotasi AP	0,006	0,056	0,028	0,104	0,918
Rotasi KAP	-0,020	0,028	-0,088	-0,709	0,481
<i>Leverage</i>	0,064	0,055	0,135	1,178	0,242
<i>Growth</i>	0,006	0,012	0,001	0,006	0,996
<i>Size</i>	0,035	0,031	0,158	1,135	0,260

a. *Dependent Variable: Kualitas Audit*

Sumber: data olahan

Melihat Table 6 dapat diketahui hasil analisis regresi memperoleh nilai koefisien untuk variable tenur AP adalah 0,000, variable tenur KAP adalah 0,004, variabel rotasi AP adalah 0,006, variabel rotasi KAP adalah 0,020, variabel leverage 0,064, variabel growth sebesar 0,006 dan variabel size sebanyak 0,035 dengan konstanta sebesar -0,374. Maka persamaan regresi adalah sebagai berikut:

$$EM_t = (-0,374) + 0,000 \text{ TENUR_AP}_{it} + (-0,004)\text{TENUR_KAP}_{it} + 0,006$$



$$\text{ROTASI_AP}_{it} + (-0,020) \text{ROTASI_KAP}_{it} + 0,064 \text{LEV}_{it} + 0,006 \text{GROWTH}_{it} + 0,035 \text{SIZE}_{it} + \varepsilon_{it}$$

Berdasarkan Tabel 6 dapat dijelaskan bahwa nilai signifikan untuk variabel Tenur AP adalah 0,994 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar 0,008, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Maka **H1a** ditolak, tenur AP berpengaruh secara positif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Nilai signifikan untuk variabel tenur KAP adalah 0,422 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar -0,807, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Maka **H1b** ditolak, tenur KAP memiliki pengaruh negatif yang tidak signifikan terhadap kualitas audit. Nilai signifikan untuk variabel rotasi AP adalah 0,918 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar 0,104, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Maka **H2a** ditolak, rotasi AP berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Nilai signifikan untuk variabel Rotasi KAP adalah 0,481 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar -0,709, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Maka **H2b** ditolak, rotasi KAP memiliki pengaruh negatif yang tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Sedangkan untuk variabel kontrol menunjukkan pengaruh yang positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. *Leverage* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,242 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar 1,178, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Maka, *leverage* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Nilai signifikan untuk variabel pertumbuhan perusahaan adalah 0,996 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar -0,006, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Maka, pertumbuhan perusahaan (*growth*) secara positif berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Nilai signifikan untuk variabel ukuran perusahaan (*size*) adalah 0,260 atau lebih besar dari 0,05. T_{tabel} sebesar 1,669 dan T_{hitung} sebesar 1,135, sehingga $T_{\text{hitung}} < T_{\text{tabel}}$. Ukuran perusahaan walaupun berpengaruh positif tetapi tidak signifikan mempengaruhi kualitas audit.

Pembahasan

Hasil menunjukkan bahwa Tenur AP berpengaruh secara positif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan hal tersebut adanya Tenur AP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian (Widyaningsih et al. 2019) yaitu Tenur AP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian jika dikaitkan dengan hasil statistik deskriptif perusahaan yang diteliti rata-rata melakukan pergantian AP sekitar 1 atau 2 tahun melakukan pergantian. Hasil menunjukkan dilakukan atau tidaknya rotasi terhadap AP tidak akan meningkatkan kualitas audit.

Berdasarkan hasil analisa regresi, pada tenur KAP menunjukkan bahwa tenur KAP berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian (Fitriany et al. 2015) bahwa tenur KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dikarenakan perusahaan yang diteliti memiliki jangka waktu yang cukup lama dalam melakukan perikatan terhadap KAP tersebut. Walaupun memiliki tenur KAP yang lama ataupun pendek tidak akan mempengaruhi kualitas audit, sehingga tenur KAP tidak bisa dijadikan sebagai tolak ukur dalam kualitas audit.

Hasil dari analisa regresi diperoleh hasil pada rotasi AP menunjukkan bahwa rotasi AP secara positif berpengaruh namun tidak signifikan terhadap



kualitas audit. Penelitian ini konsisten dengan penelitian (Widyaningsih et al. 2019; Fitriany et al. 2015) yang membuktikan bahwa rotasi AP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Walaupun dilakukannya rotasi AP pada perusahaan yang diteliti tidak akan meningkatkan kualitas audit. Hal ini bisa terjadi karena berdasarkan data statistik deskriptif pada rotasi AP didapatkan bahwa dominan perusahaan yang diteliti melakukan rotasi AP. Tetapi dengan dilakukannya rotasi AP secara terus menerus tidak akan meningkatkan kualitas audit.

Hasil pada rotasi KAP menunjukkan bahwa rotasi KAP berpengaruh secara negatif tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Dengan adanya rotasi KAP tidak akan berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Salah satu temuan kemungkinan ini adalah dikarenakan rotasi yang dilakukan oleh perusahaan yang diteliti adalah rotasi semu bukan rotasi riil. Dimana mereka hanya melakukan pergantian nama KAP lokalnya saja, sedangkan secara riil sebenarnya tidak ada pembentukan KAP baru. Hasil penelitian ini konsisten terhadap penelitian (Fitriany et al. 2015; Widyaningsih et al. 2019) yang menyatakan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Tidak terbuktinya pengaruh rotasi KAP terhadap kualitas audit, maka menunjukkan bahwa dengan adanya rotasi KAP kualitas audit tidak akan mengalami perubahan.

Sejumlah variabel kontrol yang digunakan, antara lain *leverage*, pertumbuhan perusahaan dan ukuran perusahaan. Pada bagian ini akan dibahas masing-masing variabel kontrol terhadap kualitas audit. *Leverage* secara positif berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian tingkat utang perusahaan tidak dapat meningkatkan kualitas audit. Biasanya suatu perusahaan yang memiliki *leverage* yang tinggi akan memiliki kualitas audit yang buruk. Dalam hal ini tinggi atau rendahnya nilai *leverage* suatu perusahaan tidak akan meningkatkan kualitas audit.

Berdasarkan hasil regresi, diketahui bahwa pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh positif yang tidak signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga tingkat pertumbuhan suatu perusahaan tidak bisa dijadikan acuan untuk bisa meningkatkan kualitas audit. Hasil terakhir menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi nilai ukuran perusahaan semakin sehat pula perusahaan tersebut. Tetapi hal tersebut tidak menjadikan ukuran perusahaan menjadi salah satu unsur yang memiliki dampak buruk terhadap kualitas audit.

KESIMPULAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tenur AP berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Tenur KAP berpengaruh secara negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit. Rotasi AP secara positif berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap kualitas audit. Rotasi KAP berpengaruh negatif secara tidak signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga kualitas audit tidak dipengaruhi dengan adanya jangka waktu penugasan (tenur) AP dan jangka waktu penugasan (tenur) KAP. Kemudian dilakukannya pergantian (rotasi) AP dan pergantian (rotasi) KAP juga tidak mempengaruhi kualitas audit.

Hasil penelitian empiris ini menunjukkan persetujuan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktek Akuntan Publik, dimana tenur dan rotasi audit tidak mempengaruhi kualitas audit yang



dilakukan oleh KAP terhadap perusahaan keluarga. Hal ini menunjukkan perusahaan keluarga memiliki tujuan yang lebih dari hanya sekedar pencapaian pelaporan laba sesuai target, dimana hasil audit menghasilkan kualitas yang sama dengan atau tanpa rotasi kantor audit. Perusahaan keluarga memiliki tujuan yang berbeda dengan perusahaan non keluarga lainnya yaitu tujuan untuk mencapai kesejahteraan sosioemosional. Penelitian ini juga memperkaya teori keagenan dengan menyatakan KAP sebagai pihak ketiga yang mampu memfasilitasi kepastian manajemen melakukan tindakan dengan mengedepankan kepentingan pemegang saham. KAP dan/atau AP melakukan tugas pemeriksaan dan verifikasi keuangan perusahaan yang dipersiapkan oleh pihak manajemen perusahaan keluarga dengan hasil yang baik tanpa dipengaruhi rotasi dan tenur audit.

Sampel yang digunakan pada perusahaan ini terdiri dari 81 perusahaan dengan kategori perusahaan keluarga melalui kepemilikan saham sebesar 5%. Variabel kualitas audit diukur dengan menggunakan manajemen laba dengan medel *kasznik*. Peneliti selanjutnya diharapkan memberikan tambahan kriteria kepemilikan keluarga berupa manajemen yang dikendalikan oleh anggota keluarga. Selanjutnya, peneliti selanjutnya menggunakan proksi kualitas audit yang lebih mempresentasikan kualitas audit, misalnya proses audit (kualitas *working paper* atau *peer review* dan menambah jumlah sampel sehingga dapat lebih di generalisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Akono, Henri. 2020. "Audit Firm Tenure and Perceived Audit Quality: Evidence from CEO Incentive Contracts." *Review of Accounting and Finance* 19 (3): 313–37. <https://doi.org/10.1108/RAF-07-2018-0139>.
- Al-Thuneibat, Ali Abedalqader, Ream Tawfiq Ibrahim Al Issa, and Rana Ahmad Ata Baker. 2011. "Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality?: Empirical Evidence from Jordan." *Managerial Auditing Journal* 26 (4): 317–34. <https://doi.org/10.1108/02686901111124648>.
- Alam, Nafis, Jayalakshmy Ramachandran, and Aisha Homiy Nahomy. 2020. "The Impact of Corporate Governance and Agency Effect on Earnings Management – A Test of the Dual Banking System." *Research in International Business and Finance* 54: 101242. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2020.101242>.
- Alzoubi, Ebraheem Saleem Salem. 2018. "Audit Quality, Debt Financing, and Earnings Management: Evidence from Jordan." *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 30: 69–84. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2017.12.001>.
- Azizkhani, Masoud, Reza Daghani, and Greg Shailer. 2018. "Audit Firm Tenure and Audit Quality in a Constrained Market." *The International Journal of Accounting* 53 (3): 167–82. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2018.07.002>.
- Boone, Jeff P., Inder K. Khurana, and K. K. Raman. 2008. "Audit Firm Tenure and the Equity Risk Premium." *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 23 (1): 115–40. <https://doi.org/10.1177/0148558X0802300107>.
- Buntara, Albert Agosto, and Desi Adhariani. 2019. "Audit Tenure and Audit



- Quality: The Renewal Sense of Comfort.” *Australasian Accounting, Business and Finance Journal* 13 (4): 46–62. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.14453/aabfj.v13i4.4>.
- Chen, Yu Lin, and Hsin Yao Cheng. 2020. “Public Family Businesses and Corporate Social Responsibility Assurance: The Role of Mimetic Pressures.” *Journal of Accounting and Public Policy* 39 (3): 106734. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2020.106734>.
- Corbella, Silvano, Cristina Florio, Giorgio Gotti, and Stacy A. Mastrolia. 2015. “Audit Firm Rotation, Audit Fees and Audit Quality: The Experience of Italian Public Companies.” *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 25: 46–66. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2015.10.003>.
- Davis, Larry R., Billy S. Soo, and Gregory M. Trompeter. 2009. “Auditor Tenure and the Ability to Meet or Beat Earnings Forecasts*.” *Contemporary Accounting Research* 26 (2): 517–48. <https://doi.org/10.1506/car.26.2.8>.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. “Auditor Size and Audit Fees.” *Journal of Accounting and Economics* 3 (3): 183–99. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1).
- Dichev, Ilia D., and Patricia Dechow. 2002. “The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accrual Estimation Errors.” *Financial Accounting EJournal* 77 (S-1): 35–59. <https://doi.org/10.2139/ssrn.277231>.
- Dow, Sandra, and Jean McGuire. 2016. “Family Matters?: A Cross-National Analysis of the Performance Implications of Family Ownership.” *Corporate Governance: An International Review* 24 (6): 584–98. <https://doi.org/10.1111/corg.12155>.
- Fitriany, Fitriany, Sidharta Utama, Dwi Martani, and Hilda Rosietta. 2015. “Pengaruh Tenure, Rotasi Dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit: Perbandingan Sebelum Dan Sesudah Regulasi Rotasi KAP Di Indonesia.” *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Universitas Kristen Petra* 17 (1): 12–27. <https://doi.org/10.9744/jak.17.1.12-27>.
- Garcia-Blandon, Josep, Josep Maria Argiles-Bosch, David Castillo-Merino, and Monica Martinez-Blasco. 2017. “An Assessment of the Provisions of Regulation (EU) No 537/2014 on Non-Audit Services and Audit Firm Tenure: Evidence from Spain.” *The International Journal of Accounting* 52 (3): 251–61. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2017.07.003>.
- Garcia-Blandon, Josep, Josep Maria Argilés-Bosch, and Diego Ravenda. 2020. “Audit Firm Tenure and Audit Quality: A Cross-European Study.” *Journal of International Financial Management and Accounting* 31 (1): 35–64. <https://doi.org/10.1111/jifm.12098>.
- Goh, Chin Fei, Amran Rasli, Owee Kowang Tan, and Sang long Choi. 2015. “Socioemotional Wealth and Firms’ Control: Evidence from Malaysian Chinese Owned Companies.” *Gadjah Mada International Journal of Business* 17 (3). <https://doi.org/https://doi.org/10.22146/gamaijb.8504>.
- Halabi, Hussein, Ahmad Alshehabi, and Idlan Zakaria. 2019. “Informal Institutions and Managers’ Earnings Management Choices: Evidence from IFRS-Adopting Countries.” *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 15 (3): 100162. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2019.100162>.



- Healy, Paul M, and James M Wahlen. 1999. "A Review of the Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting." *Accounting Horizons* 13 (4): 365–83. <https://doi.org/10.2308/acch.1999.13.4.365>.
- Hsieh, Tien Shih, Jeong Bon Kim, Ray R. Wang, and Zhihong Wang. 2020. "Seeing Is Believing? Executives' Facial Trustworthiness, Auditor Tenure, and Audit Fees." *Journal of Accounting and Economics* 69 (1): 101260. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2019.101260>.
- Huang, Minjie, Pingshu Li, Felix Meschke, and James P Guthrie. 2015. "Family Firms, Employee Satisfaction, and Corporate Performance." *Journal of Corporate Finance* 34: 108–27. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2015.08.002>.
- Indonesia, Menteri Keuangan Republik. 2002. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor:423/KMK.06/2002 Tentang Praktek Akuntan Publik*. Indonesia.
- . 2008. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor:17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik*. Indonesia.
- Indonesia, Presiden Republik. 2015. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktek Akuntan Publik*. Indonesia.
- Jensen, Michael C, and William H Meckling. 1976. "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure." *Journal of Financial Economics* 3 (4): 305–60. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X).
- Ji, Xudong, Steven E. Kaplan, Wei Lu, and Wen Qu. 2020. "The Role of Voluntary Internal Control Reporting in Earnings Quality: Evidence from China." *Journal of Contemporary Accounting and Economics* 16 (2): 100188. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2020.100188>.
- Kim, Sook Min, Seon Mi Kim, Dong Heun Lee, and Seung Weon Yoo. 2019. "How Investors Perceive Mandatory Audit Firm Rotation in Korea." *Sustainability* 11 (4): 1–17. <https://doi.org/10.3390/su11041089>.
- Knechel, W. Robert, Edward Thomas, and Matthew Driskill. 2020. "Understanding Financial Auditing from a Service Perspective." *Accounting, Organizations and Society* 81: 101080. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2019.101080>.
- Krishnan, Gopal, and Jing Zhang. 2019. "Do Investors Perceive a Change in Audit Quality Following the Rotation of the Engagement Partner?" *Journal of Accounting and Public Policy* 38 (2): 146–68. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.02.002>.
- Lambert, Tamara A, Keith L Jones, Joseph F Brazel, and D Scott Showalter. 2017. "Audit Time Pressure and Earnings Quality: An Examination of Accelerated Filings." *Accounting, Organizations and Society* 58: 50–66. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.03.003>.
- Luan, Chin Jung, Ying Yu Chen, Hsiu Ying Huang, and Kai Shiuan Wang. 2018. "CEO Succession Decision in Family Businesses – A Corporate Governance Perspective." *Asia Pacific Management Review* 23 (2): 130–36. <https://doi.org/10.1016/j.apmrv.2017.03.003>.
- Miller, Danny, Isabelle Le Breton-Miller, Richard H Lester, and Albert A Cannella. 2007. "Are Family Firms Really Superior Performers?" *Journal of Corporate Finance* 13 (5): 829–58.



- <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2007.03.004>.
- Moore, Don A, Philip E Tetlock, Lloyd Tanlu, and Max H Bazerman. 2006. "Conflicts Of Interest And The Case Of Auditor Independence: Moral Seduction And Strategic Issue Cycling." *Academy of Management Review* 31 (1): 10–29. <https://doi.org/10.5465/amr.2006.19379621>.
- Nadia, Nurul Fitri. 2015. "Pengaruh Tenur KAP, Reputasi KAP Dan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Audit." *Jurnal Akuntansi Bisnis* 13 (26). <https://doi.org/https://doi.org/10.24167/jab.v13i26.449>.
- Nurintiati, Anastasia Angesti, and Agus Purwanto. 2017. "Pengaruh Tenure Kap, Ukuran Kap, Spesialisasi Auditor Dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Dengan Moderasi Komite Audit." *Diponegoro Journal of Accounting* 6 (1): 100–112.
- Prasetya, Irsyad Fauzan, and Rozmita Dewi Yuniarti Rozali. 2016. "Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit Dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014)." *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)* 8 (1). <https://doi.org/https://doi.org/10.17509/jaset.v8i1.4020>.
- Quick, Reiner, and Florian Schmidt. 2018. "Do Audit Firm Rotation, Auditor Retention, and Joint Audits Matter? – An Experimental Investigation of Bank Directors' and Institutional Investors' Perceptions." *Journal of Accounting Literature* 41: 1–21. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.01.003>.
- Schmid, Thomas, Markus Ampenberger, Christoph Kaserer, and Ann-Kristin Achleitner. 2015. "Family Firm Heterogeneity and Corporate Policy: Evidence from Diversification Decisions." *Corporate Governance: An International Review* 23 (3): 285–302. <https://doi.org/10.1111/corg.12091>.
- Schulze, William S, and Eric R Gedajlovic. 2010. "Whither Family Business?" *Journal of Management Studies* 47 (2): 191–204. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2009.00887.x>.
- Singh, Abhijeet, Harjinder Singh, Nigar Sultana, and John Evans. 2019. "Independent and Joint Effects of Audit Partner Tenure and Non-Audit Fees on Audit Quality." *Journal of Contemporary Accounting and Economics* 15 (2): 186–205. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2019.04.005>.
- Tandiontong, Mathius. 2015. "Professional Commitment of Accountant and the Commitment of Public Accounting Firms on Auditor's Job Satisfaction." *Journal of Management and Business* 14 (1): 95–101. <https://doi.org/10.24123/jmb.v14i1.307>.
- Widyaningsih, Inas Aisyah, Iman Harymawan, Agus Widodo Mardijuwono, Eka Sari Ayuningtyas, and Dyah Ayu Larasati. 2019. "Audit Firm Rotation and Audit Quality: Comparison before vs after the Elimination of Audit Firm Rotation Regulations in Indonesia." Edited by Collins G Ntim. *Cogent Business & Management* 6 (1): 1695403. <https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1695403>.
- Xie, Biao, Wallace N Davidson, and Peter J DaDalt. 2003. "Earnings Management and Corporate Governance: The Role of the Board and the Audit Committee." *Journal of Corporate Finance* 9 (3): 295–316. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0929-1199\(02\)00006-8](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0929-1199(02)00006-8).
- Zhou, Haoyong, Fan He, and Yangbo Wang. 2017. "Did Family Firms Perform



Better during the Financial Crisis? New Insights from the S&P 500 Firms.” *Global Finance Journal* 33: 88–103.
<https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.gfj.2017.01.001>.

