

**PENGARUH ROTASI SEMU AUDIT DAN TENUR AUDIT TERHADAP
KUALITAS OPINI AUDIT**

(Skripsi)

Oleh

ELIA RAHMA PUTRI BR. SITUMORANG



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2016**

ABSTRACT

THE EFFECT OF PSEUDO ROTATION AND AUDIT TENURE ON THE QUALITY OF THE AUDIT OPINION

By

ELIA RAHMA PUTRI BR. SITUMORANG

This study aims to determine the effect of pseudo rotation and audit tenure on the quality of the audit opinion. Variables used in this research are pseudo rotation, audit tenure and then the control variables used are reputation of KAP and the size of the company. The data used in this study are the financial statements of companies listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2007-2014 through the step of purposive sampling. Then the company which can be made the object of study as many as 35 companies manufacturing in year 2014. The hypothesis of this study was tested by logistic regression. The results of this study indicate that the pseudo rotation has no significant effect on the quality of the audit opinion. However, audit tenure has a significant positive effect on the quality of the audit opinion. It can be concluded that all the hypothesis is rejected because the hypothesis for audit tenure was significant negative on the quality of the audit opinion.

Key words: pseudo rotation, audit tenure, the quality of the audit opinion

ABSTRAK

PENGARUH ROTASI SEMU AUDIT DAN TENUR AUDIT TERHADAP KUALITAS OPINI AUDIT

Oleh

ELIA RAHMA PUTRI BR. SITUMORANG

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh rotasi semu dan tenur audit terhadap kualitas opini audit. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah rotasi semu, tenur audit dan variabel kontrol reputasi KAP dan ukuran perusahaan. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2007-2014 melalui tahapan *purposive sampling*. Kemudian perusahaan yang dapat dijadikan objek penelitian yaitu sebanyak 35 perusahaan manufaktur untuk tahun 2014. Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa rotasi semu tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas opini audit. Namun pada tenur audit terdapat pengaruh positif signifikan terhadap kualitas opini audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua hipotesis ditolak karena hipotesis pada tenur audit adalah negatif signifikan terhadap kualitas opini audit.

Kata kunci: rotasi semu, tenur audit, kualitas opini audit

**PENGARUH ROTASI SEMU AUDIT DAN TENUR AUDIT TERHADAP
KUALITAS OPINI AUDIT**

Oleh

Elia Rahma Putri Br. Situmorang

Skripsi

Sebagai salah satu syarat untuk mencapai gelar
SARJANA EKONOMI

Pada

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDARLAMPUNG
2016

Judul Skripsi : **PENGARUH ROTASI SEMU AUDIT DAN
TENUR AUDIT TERHADAP KUALITAS OPINI
AUDIT**

Nama Mahasiswa : **Elia Rahma Putri Br. Situmorang**

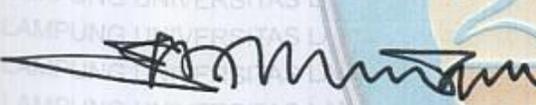
Nomor Pokok Mahasiswa : **1211031026**

Jurusan : **Akuntansi**

Fakultas : **Ekonomi dan Bisnis**



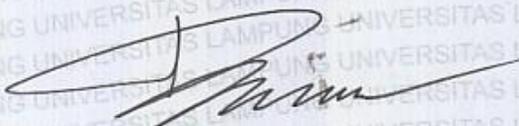
1. **Komisi Pembimbing**


Dr. Einde Evana, S.E., M.Si.,Akt.
NIP. 195606201986031001


Yenni Agustina, S.E., M.Si.,Akt.
NIP. 198308302006042001

MENGETAHUI

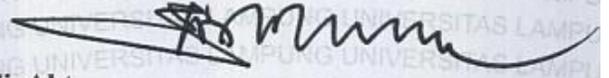
2. **Ketua Jurusan Akuntansi**


Dr. Farichah, S.E., M.Si.,Akt
NIP. 19620612 1990102 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

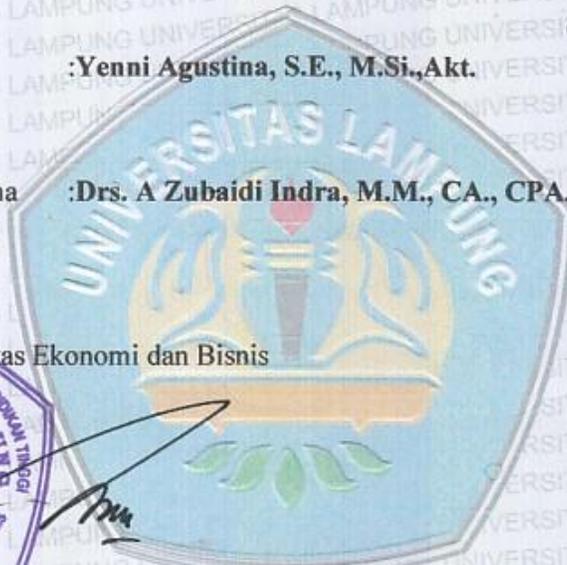
Ketua : Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt.



Sekretaris : Yenni Agustina, S.E., M.Si., Akt.



Penguji Utama : Drs. A Zubaidi Indra, M.M., CA., CPA.



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP. 19610904198703 1 011



Tanggal Lulus Ujian Skripsi: 4 Agustus 2016

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Saya yang bertandatangan di bawah ini:

Nama : Elia Rahma Putri Br. Situmorang

NPM : 1211031026

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi ini yang berjudul "Pengaruh Rotasi Semu Audit dan Tenur Audit terhadap Kualitas Opini Audit" telah ditulis dengan sungguh-sungguh dan merupakan hasil karya sendiri, bukan jiplakan hasil karya orang lain dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di perguruan tinggi lainnya. Sepanjang sepengetahuan saya, skripsi ini belum pernah ditulis atau diterbitkan oleh pihak lain kecuali yang diacu secara tertulis dan disebutkan dalam daftar pustaka. Apabila di kemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar, maka saya sanggup menerima sanksi sesuai peraturan yang berlaku.

Bandar Lampung, Agustus 2016



Elia Rahma Putri Br. Situmorang

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Natar tanggal 03 Maret 1993 sebagai putri ketiga dari empat bersaudara, buah hati dari pasangan M. Situmorang dan S. Saragih Simarmata.

Pendidikan penulis diawali pada tahun 1998 yaitu di TK Sejahtera IV Kedaton Bandarlampung. Penulis menyelesaikan pendidikan dasar di SD Sejahtera IV Kedaton Bandarlampung dan lulus tahun 2005. Selanjutnya penulis menyelesaikan pendidikan menengah pertama di SMPN 22 Bandarlampung pada tahun 2008, kemudian penulis melanjutkan pendidikan tingkat atas di SMAN 1 Bandarlampung hingga lulus pada tahun 2011.

Penulis terdaftar sebagai mahasiswi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung pada tahun 2012 melalui jalur SNMPTN tertulis (Seleksi Nasional Masuk Perguruan Tinggi Negeri). Selama menjadi mahasiswi, penulis terdaftar menjadi pengurus EEC (Economic English Club) periode 2014/2015 sebagai Chief of 2nd Division (Kepala Divisi 2) serta aktif pada UKMF KSPM (Unit Kegiatan Mahasiswa Fakultas – Kelompok Studi Pasar Modal) sebagai anggota pada tahun 2012-2013. Pada kegiatan di luar kampus penulis aktif sebagai penyiar di RRI Pro2 Fm Bandarlampung.

PERSEMBAHAN

Kupersembahkan skripsi ini kepada:

Tuhan Yesus Kristus, penolongku yang setia

Orang tuaku tercinta, Bapak dan Mama, atas segala cinta kasih, doa, dukungan, pengorbanan, dan segalanya yang telah diberikan.

Kakak-kakakku Flora Maisari Situmorang dan Elfri Mentari Situmorang serta adik-adikku Samuel Tagorando Situmorang dan Marisna Saragih untuk saran, nasihat, semangat, canda tawa, air mata yang mewarnai hari-hariku.

Seluruh keluarga besarku dan saudara-saudaraku, atas segala dukungan, doa, nasihat, dan motivasi yang selalu diberikan.

Sahabat dan teman-temanku, untuk keceriaan, nasihat, dan dukungan yang selalu diberikan.

serta

Almamaterku tercinta

Universitas Lampung

MOTO

“Dan apa saja yang kamu minta dalam doa dengan penuh kepercayaan, kamu akan menerimanya”

(Matius 21:22)

“Hai pemalas, berapa lama lagi engkau berbaring? Bilakah engkau akan bangun dari tidurmu? Tidur sebentar lagi, mengantuk sebentar lagi, melipat tangan sebentar lagi untuk tinggal berbaring. Maka datanglah kemiskinan kepadamu seperti seorang penyerbu, dan kekurangan seperti orang yang bersenjata.”

(Amsal 6:9-11)

“Hiduplah dengan penuh tujuan karena tujuan membuatmu bersemangat untuk mencapai cita-citamu”

---Elia---

SANWACANA

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan rahmatNya kepada penulis sehingga skripsi dengan judul “*Pengaruh Rotasi Semu Audit dan Tenur Audit terhadap Kualitas Opini Audit*” sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi di Universitas Lampung dapat terselesaikan.

Dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., selaku Ketua Jurusan Akuntansi.
3. Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si., selaku sekretaris Jurusan Akuntansi.
4. Bapak Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing Utama atas kesediaannya untuk memberikan waktu, bimbingan, nasihat, dan dukungan selama proses penyelesaian skripsi ini.
5. Ibu Yenni Agustina, S.E., M.Si., Akt selaku Pembimbing Pendamping atas kesediannya dalam memberikan waktu, bimbingan, pengetahuan, nasihat, pengalaman serta pembelajaran diri selama proses penyelesaian skripsi ini.
6. Bapak Drs. A Zubaidi Indra, M.M., CA., CPA., selaku Penguji Utama atas saran dan kritik, serta nasihat yang membangun baik bagi penyelesaian skripsi maupun bagi diri penulis.

7. Bapak Komaruddin, S.E., Akt., selaku Pembimbing Akademik atas segala saran dan nasihat yang diberikan selama masa perkuliahan.
8. Bapak dan Ibu Dosen serta staf di Jurusan Akuntansi dan Fakultas Ekonomi Universitas Lampung, atas ilmu, dukungan dan pembelajaran yang telah diberikan.
9. Kedua orang tuaku, M. Situmorang, S.P. dan S. Saragih Simarmata untuk cinta kasih, doa, semangat, dan pengorbanan dalam memenuhi segala kebutuhan penulis, terimakasih Pak, Ma kalian adalah inspirasiku.
10. Kakak-kakakku yang terkasih Kak Flora dan Kak Elfri serta adik-adikku tersayang Tagor dan Isna, terimakasih untuk setiap nasihat, motivasi, dukungan, semangat, doa, canda tawa, air mata yang mewarnai hari penulis.
11. Keluarga besar Situmorang dari Samosir Sitorang Nabolon dan Keluarga besar Simarmata dari Purba Tongah, terimakasih atas doa, dukungan, semangat, perhatian, motivasi yang senantiasa diberikan kepada penulis.
12. Sahabat-sahabat seperjuanganku, Puji Kurnia Putri, Evi Krismayanti, Muthia Prima Nirmala, Sri Wahyuni, Mia Meisiska, terimakasih wanita-wanita GELINAK atas keceriaan, canda tawa, semangat yang diberikan kepada penulis.
13. Sahabat-sahabat sejak awal perkuliahan, Mutiara Marganita, Rosinda Budianti, Susi Baguss Zamartha, Rahmah Khairina, Evi Krismayanti, Dian Kusuma Dewi, Elvi Riali, Puji Kurnia Putri, Melfriani Simanjuntak, terimakasih atas keceriaan, motivasi, semangat yang diberikan kepada penulis, kalian selalu ter-KONYAS dihati.

14. Sahabat-sahabat sejawat Akuntansi 2012, Priska, Kiki, Saumi, Trida (Girl Band), Ferly, Fatkur, Rexi, Pandu, Doni, Jisung, Citra, Ayu, Widya, Yunita, Ersyah, Esti, Esa, Liana, Dila, Nurul, Eva, Fitri, dan seluruh teman-teman seangkatan yang tidak bisa disebut satu persatu, terimakasih atas kebersamaan ini.
15. Keluarga EEC periode 2014-2015, Iin, Yunita, Kiki, Laras, Bogel, Sindi, Hanum, Pandu, Saput, Winny, Ines, Keke, Ageng, Nizar, Sony, Khafi, Asri, terimakasih semuanya.
16. Nugraha M Malau, terimakasih atas semangat, doa, dukungan, dan cerita.
17. Sahabat-sahabat sejak remaja, Fadhilah Syakirah, Sangkut Hayati, Melati (SMP), dan Ifit Chytrine Batubara (SMA), terimakasih selalu setia menemani.
18. Keluarga Pro2 Fm, Kak Ije, Kak Indra, Mbak Filly, Kak Ardi, Kak Zaini, Kak Obi, Ara, Diwang, Langit, Yulio, terimakasih atas semangat, canda tawa, dukungan, motivasi, nasihat, kalian bagian dari sejarahku.
19. Sahabat-sahabat KKN Bumi Ratu, Tiara, Mbak Desi, Embul, Adek, Adel, Angga, Putra, terimakasih atas semangat dan keceriaannya.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna, untuk itu mohon maaf atas segala kekurangannya. Semoga skripsi ini bermanfaat dikemudian hari.

Bandar Lampung, Agustus 2016
Penulis

Elia Rahma Putri Br. Situmorang

DAFTAR ISI

Halaman

DAFTAR ISI

DAFTAR TABEL

DAFTAR GAMBAR

DAFTAR LAMPIRAN

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	5
1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian.....	5

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori	7
2.1.1 Teori Keagenan.....	7
2.1.2 Independensi Auditor.....	9
2.1.3 Sejarah Rotasi Auditor	10
2.2 Kualitas Audit.....	12
2.2.1 Opini <i>Going Concern</i>	13
2.2.2 Kondisi Keuangan.....	15
2.3 Pengertian Tenur Audit	16
2.4 Pengertian Rotasi Semu Audit	16
2.5 Penelitian Terdahulu	19
2.6 Kerangka Pemikiran	24

2.7 Perumusan Hipotesis	26
2.7.1 Tenur Audit Berpengaruh Negatif terhadap Kualitas Opini Audit...	26
2.7.2 Pengaruh Rotasi Semu Audit terhadap Kualitas Opini Audit.....	27

III. METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel.....	28
3.2 Data Penelitian.....	29
3.3 Model Penelitian.....	29
3.4 Definisi Operasional Variabel.....	30
3.4.1 Independensi.....	30
3.4.2 Opini <i>Going Concern</i>	32
3.4.3 Tenur Auditor (KAP).....	33
3.4.4 Rotasi Semu KAP.....	33
3.5 Pengujian Hipotesis.....	34

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Data dan Sampel.....	36
4.2 Analisis Statistik Deskriptif	37
4.3 Hasil dan Pengujian Asumsi Klasik.....	39
4.3.1 Uji Multikolinearitas.....	39
4.3.2 Uji Autokorelasi.....	40
4.4 Hasil Pengujian Hipotesis.....	41
4.4.1 Menilai Kelayakan Model Regresi	41
4.4.2 Menilai Keseluruhan Model (Over Model Fit).....	42
4.4.3 Hasil Uji Koefisien Regresi Logistik dan Pengujian Hipotesis.....	46

V. SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan	49
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	50
5.3 Saran.....	51

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
2.1 Penelitian Terdahulu.....	22
3.1 Matrik Kondisi Keuangan.....	31
4.1 Kriteria Penerimaan Sampel.....	36
4.2 Statistik Deskriptif	37
4.3 Hasil Uji Multikolinearitas.....	39
4.4 Hasil Uji Autokorelasi.....	40
4.5 Nilai Statistik <i>Hosmer and Lemeshow's Godness of Fit Test</i>	42
4.6 Gambaran Jumlah Kasus Penelitian.....	43
4.7 Variabel Dependen.....	43
4.8 Nilai -2 Log Likelihood untuk model yang hanya memasukkan konstanta...44	
4.9 Nilai -2 Log Likelihood untuk Model dengan Konstanta dan Variabel Independen.....	45
4.10 Hasil Pengujian Regresi Logistik.....	46

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kerangka Pemikiran.....	25

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran

1. Daftar Perusahaan yang Menjadi Sampel Penelitian
2. Rotasi Semu Kantor Akuntan Publik
3. Tenur Audit KAP
4. Reputasi KAP
5. Logaritma Total Aset
6. Hasil Perhitungan Z-Score Altman
7. Opini Going Concern
8. Independensi Opini Audit
9. *Logistic Regression*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Rotasi audit adalah upaya pemerintah dalam memberikan batasan waktu perikatan kerja sama antara auditor atau Kantor Akuntan Publik dengan kliennya atau suatu perusahaan sehingga dapat dicegah munculnya *overfamiliarity* yang mengganggu independensi auditor. Dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17 Tahun 2008 dijelaskan tentang pembatasan masa pemberian jasa auditor dimana dalam pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf a dilakukan oleh KAP paling lama untuk enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut. Peraturan wajib rotasi audit pada awalnya muncul akibat adanya kasus pada perusahaan Enron yang melibatkan KAP ternama Arthur Andersen yang gagal mempertahankan independensinya akibat perikatan kerja sama yang terlalu lama sehingga muncul keakraban diantara auditor dan kliennya. 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 (Gates *et al.*, 2007). Sehingga diharapkan melalui peraturan

wajib rotasi audit ini auditor dan Kantor Akuntan Publik Indonesia dapat terhindar dari sikap tidak independen akibat tenur audit. Selain itu tujuan mulia rotasi audit dipahami dan disadari dengan seksama antara lain untuk menjaga independensi auditor, menjaga dan meningkatkan kualitas audit, serta *sharing knowledge* antar auditor dan “bagi-bagi rezeki” sesama auditor dan KAP, (Irianto *et al.*, 2014).

Efektifitas dari peraturan rotasi audit masih menjadi perdebatan, hal ini dikarenakan hasil penelitian pada pengaruh tenur audit terhadap kualitas audit masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Junaidi *et al.* (2009) mengungkapkan secara empiris pengaturan rotasi auditor sebenarnya masih diperdebatkan, terbukti penelitian-penelitian tentang rotasi auditor masih belum konklusif. Beberapa riset menunjukkan hasil yang belum konsisten tentang pengaruh lamanya hubungan auditor dengan klien pada kualitas audit. Tentunya tenur audit berkaitan erat dengan penelitian rotasi semu audit, dimana keadaan rotasi semu audit sesungguhnya dapat dianggap memiliki umur kerjasama yang sama dengan keadaan tenur audit. Oleh karena itu perlu diketahui lebih lanjut pengaruh dari tenur audit terhadap kualitas audit karena hasilnya dapat digunakan sebagai perbandingan terhadap pengaruh rotasi semu audit terhadap kualitas audit. Akan tetapi pengaruh tenur audit terhadap kualitas audit masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten sehingga memiliki dua hasil yang berbeda. Hasil riset yang menunjukkan pengaruh negatif tenur audit pada kualitas audit diantaranya Chi dan Huang (2005), Carey dan Simnett (2006), De Fond dan Jiamblvo (1994), Novianti *et al.* (2012). Sementara hasil riset yang menunjukkan pengaruh positif tenur audit pada kualitas audit diantaranya Myers *et al.* (2003), Chen *et al.* (2008), Carcello dan Naggy (2004), Cameran *et al.* (2008), Mayangsari (2006, 2007),

Maradona (2009) dan lain-lain yang menyimpulkan bahwa kualitas audit justru semakin meningkat seiring dengan bertambahnya tenur KAP atau auditor dengan pemahaman auditor terhadap keuangan klien yang lebih baik.

Irianto *et al.* (2014) mengungkapkan ketatnya aturan rotasi ini telah menimbulkan banyak reaksi dan perdebatan. Perdebatan mengenai perlu tidaknya keberadaan regulasi rotasi audit ini telah mendorong dilakukannya penelitian yang ditujukan untuk memberikan bukti empiris bagi masing-masing argumen mengenai konsep rotasi *partner* audit maupun KAP. Adapun reaksi yang muncul akibat peraturan rotasi audit yaitu munculnya sikap *tricky* yang melakukan upaya rotasi semu audit. Rotasi semu auditor (KAP) menunjukkan suatu kondisi yang secara formal berdasarkan peraturan pemerintah, dimana telah terjadi rotasi KAP yang menyebabkan hubungan KAP dengan klien terputus, padahal secara esensial hubungan KAP dengan kliennya masih tetap berlangsung. Dengan kata lain rotasi semu merupakan usaha untuk memperpanjang tenur audit dengan klien lama tanpa melanggar aturan pemerintah. Apabila rotasi semu terus berlanjut maka dampaknya akan sama dengan tenur audit yaitu berkurangnya sikap independensi auditor dan berdampak pada menurunnya kualitas audit.

Untuk membuktikan pengaruh rotasi semu audit berdampak pada menurunnya kualitas audit, dibutuhkan suatu cara yang dapat menunjukkan kualitas audit laporan keuangan dalam data empiris. Dalam penelitian ini penulis mengukur kualitas audit dengan cara membandingkan kesesuaian opini *going concern* atau *non going concern* dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Apabila kondisi perusahaan dengan opini audit sesuai maka dapat dikatakan auditor tersebut

independen. Sebaliknya apabila kondisi perusahaan dengan opini audit tidak sesuai maka diprediksi auditor tersebut tidak independen. Semakin independen seorang auditor atau KAP maka akan berpengaruh pada kualitas audit yang tinggi. Sebaliknya apabila auditor atau KAP tidak independen maka kualitas laporan keuangan diragukan atau rendah kualitasnya. Selain itu, karena rotasi semu audit merupakan usaha untuk memperpanjang tenur audit namun dengan cara *tricky* atau seolah-olah tidak melanggar aturan maka secara logika berpikir pengaruh kedua rotasi semu audit dan tenur audit terhadap kualitas audit memiliki kesamaan. Dan hal ini tentunya harus diuji kembali sehingga didapatkan bukti secara empiris.

Atas dasar latar belakang diatas penulis bermaksud untuk melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Rotasi Semu Audit dan Tenur Audit terhadap Kualitas Opini Audit”. Melalui penelitian ini diharapkan auditor lebih menyadari tanggung jawabnya untuk menjaga independensi sehingga tidak ada lagi praktik rotasi semu audit yang merupakan perilaku *tricky* yang dapat menurunkan kualitas audit. Selain itu penulis juga mengharapkan pemerintah yang berperan dalam membuat kebijakan dan peraturan lebih tanggap dengan perilaku kecurangan baik yang dilakukan oleh KAP atau auditor dan perusahaan yang dengan sengaja bekerja sama dengan auditor demi kepentingan pribadinya yang sebenarnya dapat merugikan *stakeholder* lainnya seperti contohnya para investor atau pemegang saham. Namun dalam mengkaji sebuah peraturan penulis menyadari dibutuhkan data empiris yang dapat dijadikan pertimbangan dalam merubah peraturan menjadi lebih ketat dengan tujuan yang baik yaitu terciptanya KAP dan auditor yang memberikan jasanya secara independen dan berkompeten.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, penulis merumuskan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaruh rotasi semu audit terhadap kualitas opini audit laporan keuangan?
2. Bagaimana pengaruh tenur audit terhadap kualitas opini audit laporan keuangan?

1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Memperoleh bukti empiris tentang terjadinya praktik rotasi semu audit di perusahaan manufaktur se-Indonesia.
2. Menganalisis pengaruh rotasi semu audit terhadap kualitas audit laporan keuangan apakah membawa efek yang positif atau negatif.
3. Menganalisis pengaruh tenur audit terhadap kualitas audit laporan keuangan dan melihat apakah ada persamaannya dengan rotasi semu audit yang merupakan usaha untuk memperpanjang tenur audit secara *tricky*.
4. Melanjutkan penelitian sebelumnya yang terbilang masih sedikit penelitiannya mengenai rotasi rotasi semu.

Manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Memberikan referensi tambahan di bidang akuntansi dalam pengembangan penelitian mengenai rotasi semu audit yang mempengaruhi kualitas audit di Indonesia.

2. Mendorong *stakeholder* agar lebih teliti dan kritis dalam menerima informasi laporan keuangan agar terhindar dari kerugian.
3. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi regulator maupun pemerintah dalam menerapkan standar aturan yang efektif dalam meningkatkan independensi KAP maupun auditor.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan

Teori keagenan menurut Jensen dan Meckling (1976) adalah teori yang menghubungkan antara *agent* (pengelola perusahaan) dengan *principal* (pemilik perusahaan), yang terikat dalam kontrak. Hubungan antara *agent* dengan *principal* yaitu agen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan dan mengambil keputusan dan *principal* adalah pihak yang mengevaluasi kinerja dari *agent*. Jadi, *agent* sebagai pengelola perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kinerjanya kepada *principal*. Salah satu informasi yang dilaporkan oleh *agent* kepada *principal* yaitu mengenai laporan keuangan perusahaan guna kepentingan *principal*, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari *principal* kepada *agent*.

Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai *principal*, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai *agent* mereka.

Pemegang saham mempekerjakan CEO untuk bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* (Indriani 2010). *Principal* selaku investor bekerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan *agent* atau manajemen perusahaan untuk

menginvestasikan keuangan mereka. Cara dalam mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih *reliable* (dapat dipercaya) diperlukan pengujian.

Menurut Sulistiarini dan Sudarno (2012) baik *principal* maupun *agent* ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya. Kedua pihak tersebut juga sama-sama ingin terhindar dari resiko yang kemungkinan terjadi. Menurut Novianti (2012) upaya pemegang saham dalam mempercayakan pengelolaan perusahaan kepada manajer, ini akan menyebabkan adanya keterbatasan akses yang dimiliki oleh pemegang saham atas pengelolaan perusahaan akan menjadi terbatas dan tidak sebesar akses yang dimiliki oleh manajer. Keterbatasan akses informasi ini mengakibatkan pemegang saham memiliki kesulitan untuk mengamati perilaku manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Karena sifat itulah, dibutuhkan seorang auditor yang independen sebagai penengah antara hubungan *principal* dengan *agent*. Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor sebelum menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomis. Keputusan ekonomis pengguna laporan auditor diantaranya adalah memberi kredit atau pinjaman, investasi, merger, akuisisi dan lain sebagainya. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Terkait dengan penelitian ini teori keagenan merupakan suatu acuan bagaimana seharusnya seorang auditor bersikap independen. Karena pada dasarnya auditor dituntut untuk bersikap adil dan tidak memihak baik pada pihak *principal* maupun *agent*. Sementara munculnya fenomena rotasi semu menunjukkan bahwa adanya pelanggaran

independensi oleh auditor apabila kita kembali melihat landasan teori dari penelitian ini yaitu teori keagenan.

2.1.2 Independensi Auditor

Inti dari aktivitas auditing adalah verifikasi (Antle, 1984). Verifikasi dilakukan atas laporan keuangan yang disajikan manajemen kepada pemilik. Laporan keuangan ini membutuhkan konfirmasi. Kebutuhan akan konfirmasi atas laporan keuangan ini disebabkan karena ketiadaan verifikasi, sehingga manajemen memiliki insentif menyediakan informasi kondisi keuangan yang tidak benar. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan digunakan sebagai alat penilaian kinerja manajemen. Observasi secara langsung terhadap laporan keuangan akan menghasilkan kos yang tinggi (Antle, 1984). Salah satu faktor yang mendasari keberadaan jasa audit adalah independensi. Dalam melakukan verifikasi auditor harus bersikap independen. Penelitian ini merupakan penelitian awal untuk membuktikan apakah tenur dan reputasi KAP akan menurunkan atau menaikkan independensi auditor. Watts dan Zimmerman (1981) menyatakan bahwa auditor seharusnya berkewajiban memelihara sikap independensi, dalam kondisi ketiadaan regulasi sekalipun, sehingga *self-monitoring* mungkin sudah cukup memadai.

Dalam Irianto (2011), independensi juga terkait dengan kompetensi auditor. Independensi merupakan karakteristik pada diri auditor yang membuatnya mampu mengatasi tekanan atau pengaruh dari pihak-pihak tertentu ketika melaksanakan tugasnya sebagai auditor, sedangkan kompetensi merupakan karakteristik auditor

sebagai hasil dari pendidikan dan pengalaman, termasuk juga pengembangan berkelanjutan dari individu dan profesi (AAA 1973:15–17). Lebih lanjut kompetensi auditor dapat memberikan garansi akan kualitas audit. Kompetensi dan independensi auditor merupakan dimensi kualitas audit yang disebut dengan kekuatan pengawasan auditor atau *auditor monitoring strength* (Watkins *et al.* 2004). Watkins *et al.* (2004) menguraikan bahwa kekuatan pengawasan auditor berperan dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan melalui kemampuannya untuk meningkatkan kualitas informasi keuangan, yaitu meningkatkan ketajaman (*fineness*) informasi, mengurangi kekaburan (*noise*) informasi, dan meminimalkan bias dalam informasi keuangan yang disajikan oleh klien. Kekuatan pengawasan auditor menunjukkan kemampuan auditor dalam meminimalkan perbedaan antara kondisi ekonomi perusahaan sebagaimana dilaporkan dan kondisi ekonomi perusahaan sesungguhnya (Watkins *et al.* 2004).

2.1.3 Sejarah Rotasi Auditor

Serangan terhadap profesi akuntansi telah mencapai level *epidemic* pada beberapa tahun belakangan ini (Hoyle, 1978). Banyak usulan yang telah muncul dengan maksud memperbaiki profesi ini. Salah satu proposal yang dikeluarkan oleh masyarakat adalah meminta perusahaan-perusahaan publik untuk melakukan rotasi auditor independen secara periodik. Rotasi mandatori telah banyak diterima dan mendapat rekomendasi dari banyak pihak sebab diharapkan akan berpengaruh signifikan pada praktik pengauditan. Meskipun rotasi mandatori telah banyak didiskusikan selama kurang lebih 70 puluh tahun dan saat ini sudah menjadi ketentuan wajib, namun profesi akuntansi belum sepakat mengenai hal ini.

Profesi akuntansi berargumen bahwa proposal ini akan meningkatkan kos audit bagi klien, menurunkan kualitas audit dan hanya memberikan sedikit manfaat. Seidman adalah salah seorang mantan presiden American Institute of CPA (AICPA) berpendapat bahwa terlalu sering audit diarahkan untuk kepentingan manajemen daripada kepentingan publik. Seidman berpendapat bahwa melindungi publik merupakan alasan yang tepat bagi keberadaan auditor (Hoyle, 1978). Profesi akuntansi seharusnya bertanggung jawab terhadap publik. Kepuasan perusahaan atau manajemen merupakan ketidakpuasan bagi publik terhadap auditor. Profesi akuntan publik seharusnya bekerja memberikan kepuasan kepada publik (Hoyle, 1978).

Sejak tahun 2003, Menteri Keuangan RI telah berusaha memunculkan Rancangan Undang-Undang Akuntan Publik (RUUAP) yang didalamnya mengatur tentang rotasi wajib bagi auditor dan KAP. Namun RUUAP tersebut masih terus direvisi dan belum disahkan. Untuk mengisi kekosongan regulasi terhadap akuntan publik itu, Menteri Keuangan RI mengeluarkan beberapa peraturan, salah satunya adalah Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2008. Dalam bab 2, pasal 3, ayat 1, peraturan tersebut disebutkan batasan masa pemberian jasa audit selama tiga tahun untuk auditor dan enam tahun untuk KAP (Kementerian Keuangan RI, 2008). Peraturan ini memperkuat keputusan Menteri Keuangan RI No. 359 tahun 2003 (Kementerian Keuangan RI, 2003). Peraturan-peraturan ini menimbulkan polemik panjang di kalangan akuntan publik sampai saat ini.

2.2 Kualitas Audit

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas gabungan dari kemampuan seorang auditor untuk menemukan suatu pelanggaran dalam pelaporan keuangan klien, dan melaporkan pelanggaran tersebut (DeAngelo, 1981). KAP yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image* mereka (Nasser *et al.*, 2006).

Menurut Indah (2010) dari pengertian tentang kualitas audit berpendapat bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan untuk dapat menjalankan kewajibannya. Ada tiga komponen yang harus dimiliki auditor untuk menjalani kewajibannya sebagai seorang auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi, dan *due professional care*. Menurut Hartadi (2012) kualitas merupakan profesionalisme kerja yang harus benar-benar dipertahankan oleh akuntan publik profesional. Independen sangat penting dimiliki oleh auditor dalam menjaga kualitas audit dimana akuntan publik lebih mengutamakan kepentingan publik di atas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor sendiri dalam membuat laporan auditan. Hasil audit yang berkualitas dapat mempengaruhi citra dari Kantor Akuntan Publik sendiri, dimana kualitas audit yang mengandung kejelasan informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan yang diaudit sesuai dengan standar auditing. Dalam hal ini kualitas audit dapat dikatakan

sebagai upaya auditor dalam mempertahankan independensinya yang berarti semakin dependen seorang auditor dalam menyatakan opininya maka semakin tinggi kualitas auditnya. Independensi dapat diukur melalui perbandingan kesesuaian antara kondisi keuangan dengan opini berupa *going concern* atau *non going concern*.

2.2.1 Opini Going Concern

Dalam Marshall (2015), *going concern* merupakan kelangsungan hidup usaha suatu entitas bisnis. Dengan adanya *going concern* maka suatu entitas bisnis dianggap akan mampu mempertahankan kegiatan usahanya dalam jangka panjang, tidak akan dilikuidasi dalam jangka pendek (Setyarno et al., 2006). Jadi, ketika auditor memberikan opini audit mengenai *going concern* kepada *auditee* pada laporan keuangan yang dihasilkannya, itu merupakan suatu sinyal bahwa *auditee* memiliki risiko tidak dapat mempertahankan kelangsungan hidup dalam bisnis dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang. Mengacu pada *Statement On Auditing Standar No. 59* (AICPA, 1998) dalam Januarti (2009), auditor harus memutuskan apakah mereka yakin bahwa *auditee* akan bisa bertahan di masa yang akan datang. SA Seksi 508 paragraf 11 huruf c (IAPI, 2011) menyatakan bahwa keragu-raguan yang besar pada kemampuan entitas usaha untuk dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya. Jadi jika terdapat keragu-raguan yang besar terhadap kemampuan perusahaan untuk dapat mempertahankan keberlangsungan hidupnya, maka auditor dapat memberikan opini audit *going concern*.

Kemudian dalam Suharyo (2015), SPAP (PSA No. 30) memberikan pedoman kepada auditor dalam menilai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya terhadap opini auditor sebagai berikut:

1. Jika auditor yakin bahwa terdapat kesangsian mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas, ia harus:
 - a. Memperoleh informasi mengenai rencana manajemen yang ditunjukkan oleh mengurangi dampak kondisi dan peristiwa tersebut.
 - b. menetapkan bahwa rencana tersebut secara efektif dilaksanakan.
2. Jika manajemen tidak memiliki rencana yang mengurangi dampak kondisi dan peristiwa terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, auditor mempertimbangkan untuk memberikan pernyataan yang tidak memiliki pendapat.
3. Jika manajemen memiliki rencana tersebut, langkah selanjutnya yang harus dilakukan oleh auditor adalah menyimpulkan bahwa efektifitas rencana tersebut, diantaranya:
 - a. Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut tidak efektif, auditor menyatakan tidak memberikan pendapat.
 - b. Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif dan klien mengungkapkan dalam catatan laporan keuangan, auditor menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian.
 - c. Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif akan tetapi klien tidak mengungkapkan dalam catatan laporan keuangan, auditor memberikan pendapat tidak wajar.

2.2.2 Kondisi Keuangan

Kondisi keuangan perusahaan merupakan salah satu faktor yang dipertimbangkan dalam pemberian opini *going concern*. Terdapat sejumlah penelitian yang mengungkap faktor-faktor yang berkaitan dengan opini *going concern*, yaitu Altman and McGouch (1974), Mutchler (1984, 1986), Menon and Schwartz (1987), Dopuch et al. (1987), Koh (1991), Koh and Tan (1999), Geiger and Raghunandan (2002), Ghosh and Moon (2004), Geiger And Rama (2006), dan Haron et al. (2009). Penelitian di Indonesia tentang *going concern* telah dilakukan oleh Mayangsari (2003), Santosa dan Wedari (2007), Januarti dan Fitriani (2008).

Pada penelitian ini kondisi keuangan diukur dengan menggunakan model *revised* Altman (2000), dan model tersebut dapat digunakan untuk menjelaskan kondisi kesehatan keuangan perusahaan. Kondisi keuangan perusahaan dihitung berdasarkan model Revised Z Score Altman, yaitu $Z = 0,717X_1 + 0,847X_2 + 3,107X_3 + 0,420X_4 + 0,998X_5$, dimana $X_1 = \text{working capital/total asset}$, $X_2 = \text{retained earning/total asset}$, $X_3 = \text{earnings before interest and tax/total asset}$, $X_4 = \text{book of equity/book value of debt}$, dan $X_5 = \text{sales/total asset}$. Apabila nilai Z score lebih kecil dari 1,21 diprediksi perusahaan mengalami kebangkrutan (*black area*), selanjutnya diberi nilai 1. Kemudian apabila nilai Z score 1,21-2,90 maka perusahaan berada pada *gray area*, selanjutnya diberi nilai 2. Jika Z score bernilai lebih dari 2,90 diprediksi perusahaan tidak akan mengalami kebangkrutan (*white area*), selanjutnya diberi nilai 3.

2.3 Pengertian Tenur Audit

Tenur audit adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun (Junaidi dan Jogiyanto, 2010). Tenur audit dikaitkan dengan dua konstruk yakni keahlian auditor dan insentif ekonomi. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien, dan risiko. Selain itu tenur audit terkait dengan kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien. Semakin tinggi kualitas auditor maka perikatan akan diperpanjang. Kedua, tenur audit dapat menciptakan insentif ekonomi bagi auditor sehingga menjadi kurang mandiri. Adanya hubungan antara auditor dan klien dalam jangka waktu yang lama dikhawatirkan akan menimbulkan hilangnya independensi auditor. Hilangnya independensi dapat dilihat dari semakin sulitnya auditor untuk memberikan opini audit *going concern*.

Pemerintah telah mengatur tentang jangka waktu perikatan audit dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008. Peraturan ini menjelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit untuk klien tersebut setelah 1 tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

2.4 Pengertian Rotasi Semu Audit

Peraturan Rotasi Audit muncul karena kekhawatiran bahwa tenur audit dapat memiliki dampak negatif terhadap independensi auditor. Meskipun semua hukum

telah diatur mengenai masa perikatan antara auditor dengan klien secara jelas akan tetapi fenomena rotasi semu justru muncul di Indonesia. Rotasi auditor tidak dapat serta-merta menjustifikasi putusya hubungan antara auditor dengan klien. Rotasi semu audit menunjukkan suatu kondisi yang secara formal berdasarkan peraturan pemerintah, telah terjadi rotasi audit yang menyebabkan hubungan KAP dengan klien terputus, padahal secara esensial hubungan KAP dengan kliennya masih tetap berlangsung. Yurianto (2009) memaparkan bahwa secara umum (praktis), Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tersebut menimbulkan perilaku *tricky* yang baru dari KAP maupun partner untuk saling bertukar bendera maupun partner.

Pada praktiknya meskipun ada peraturan wajib rotasi auditor, KAP yang melakukan penugasan sebelumnya tidak dipecat klien, meskipun telah dibatasi jangka waktu pemberian jasa. Untuk kepentingan ini suatu KAP melakukan pergantian nama KAP untuk dapat mempertahankan klien. Oleh karena itu auditor masih dapat mengaudit klien yang sama, tanpa melanggar peraturan. Rotasi semu dapat diilustrasikan berikut ini. Misalnya, PT Bintang diaudit oleh KAP AB selama 6 tahun berturut-turut. Menurut peraturan, setelah 6 tahun KAP AB tidak boleh mengaudit PT Bintang sehingga harus dilakukan rotasi KAP. Namun demikian agar dapat mengaudit PT Bintang, KAP AB berubah nama menjadi KAP ABC. Jika pada tahun ke 7 klien memberikan penugasan kepada KAP ABC, dari sisi klien sudah melakukan rotasi auditor, yaitu dari KAP AB kepada KAP ABC. Secara peraturan hal tersebut tidak melanggar karena setelah 6 tahun KAP AB sudah tidak melakukan pemeriksaan pada PT Bintang. Menurut pandangan peneliti, meskipun sudah terjadi rotasi auditor, secara esensial

hubungan antara auditor dengan klien tetap berlangsung, karena sebenarnya KAP ABC ini merupakan KAP AB yang berubah nama menjadi ABC. Hal tersebut menunjukkan bahwa perikatan antara auditor dengan klien, masih tetap terjadi, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit.

Fenomena rotasi semu lainnya yaitu PT Bintang diaudit oleh KAP AB. Menurut peraturan, setelah 6 tahun klien harus merotasi KAP AB. Selanjutnya pada tahun ke-7 PT. Bintang diaudit oleh KAP XY. Dalam prakteknya, meskipun yang kontrak mengaudit adalah KAP XY, tetapi yang melakukan pekerjaan lapangan adalah auditor dari KAP AB. Selanjutnya pada tahun ke-8, KAP AB sudah dapat melakukan perikatan kembali dengan PT. Bintang. Hal ini memang sudah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2008. Namun demikian, fenomena tersebut menunjukkan bahwa pada hakikatnya, KAP tidak mau kehilangan kliennya karena akan berdampak pada penghasilan KAP. Oleh karena itu sebenarnya hubungan KAP dan klien masih tetap terjalin, meskipun telah terjadi rotasi auditor. Hoitash, Markelevich and Barragato (2007) menemukan bahwa pada saat auditor bernegosiasi dengan manajemen tentang besaran tarif *fee* yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan audit, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang jelas akan mereduksi independensi laporan audit. Tindakan ini jelas menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan profesionalisme, bahwa konsesi resiprokal tersebut mereduksi kepentingan pen jagaan atas independensi auditor.

2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengaruh regulasi pemerintah mengenai rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) dan Kantor Akuntan Publik terhadap kualitas audit telah banyak berkembang di Indonesia maupun di negara lainnya. Banyak penelitian yang mengungkap tentang masalah rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik karena dianggap sangat berpengaruh terhadap kinerja auditor itu sendiri maupun keseriusan perusahaan dalam menyajikan laporan keuangannya, serta hasil dari laporan keuangan auditan itu sendiri, dimana auditor mengaudit laporan keuangan perusahaan dengan independensi, tingkat kepatuhan dan kecermatan auditor dalam mengaudit laporan keuangan sebagaimana telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Penelitian Junaidi, Hartono, Suwardi dan Miharjo (2010) mengenai Rotasi Semu dan Tenur KAP pada Independensi dengan Variabel dependen: Independensi KAP dan Variabel Independen: Rotasi KAP, Rotasi Semu dan Tenur KAP menunjukkan hasil penelitian sebagai berikut: Tenur KAP berpengaruh negatif terhadap independensi, Rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi, Rotasi Semu KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap independensi.

Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa rotasi semu audit terjadi di Indonesia dan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor. Kemudian tenur audit yang di uji kembali juga ternyata memiliki pengaruh yang sama dengan rotasi semu audit terhadap independensi auditor atau KAP yang mana hasilnya yaitu pengaruh yang negatif terhadap independensi.

Penelitian Nurlita et al (2010) mengungkapkan lebih lanjut mengenai Kualitas Audit, dimana Kualitas Audit dilihat dari variabel independen Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Akuntan Publik variabel yang dimoderasikan dengan Auditor Spesialisasi Industri dan menggunakan variabel kontrol Tipe Auditor, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan menunjukkan bahwa Tenur Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri berpengaruh terhadap Kualitas Audit Tenur Akuntan Publik, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Tipe Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit, dimana dalam penelitian ini memberi bukti empiris bahwa terjadi peningkatan dalam kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor independen seiring dengan bertambahnya tenur Kantor Akuntan Publik, namun untuk mengatasi efek pembelajaran di awal perikatan, Kantor Akuntan Publik dapat menggunakan auditor spesialisasi industri.

Penelitian yang dilakukan oleh Siregar *et al.* (2012) yang meneliti tentang *Audit Quality* dengan variabel independen *Audit Tenure and Audit Rotation* yang dikontrol dengan beberapa variabel kontrol Spesialisasi Audit, Ukuran KAP, Resiko Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, Ukuran Perusahaan menunjukkan bahwa *Audit Tenure and Audit Rotation*, Spesialisasi Audit, Resiko Perusahaan dan Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap *Audit Quality*. Hasil dari penelitian ini peneliti menyatakan bahwa hasil pengujian menunjukkan adanya bukti jika jangka waktu audit yang terlalu lama menurunkan kualitas audit (meningkatkan besaran manajemen laba), tetapi terdapat temuan juga bahwa jika dilakukan rotasi auditor akan menurunkan kualitas audit. Hasil pengujian tersebut mengindikasikan bahwa perlu ada aturan untuk mengatasi dampak negatif dari

terlalu panjangnya jangka waktu penugasan audit, tetapi aturan rotasi audit yang ada saat ini sepertinya belum terlalu efektif.

Penelitian yang dilakukan oleh Marsellia pada tahun 2013 meneliti tentang kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap *audit quality* yang dimoderasikan dengan etika auditor mendapatkan hasil bahwa kualitas audit yang baik dapat dihasilkan dari auditor yang memiliki kompetensi yang baik pula. Kompetensi sendiri terdiri dari dua dimensi yaitu pengetahuan dan pengalaman. Pengetahuan yang terus dibaharui dan ditambah, dapat membantu auditor untuk melaksanakan tugasnya dalam memeriksa laporan keuangan perusahaan serta menghasilkan kualitas audit yang baik dan dapat diandalkan.

Penelitian yang dilakukan oleh Indah S (2010) menyatakan hasil dari penelitiannya bahwa pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya, pengetahuan seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin dalam dan luas pengetahuan seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan, lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin lama hubungan terjalin antara auditor dengan klien maka kualitas audit yang dilakukan auditor cenderung semakin rendah, tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin besar tekanan dari klien yang dirasakan oleh auditor maka kualitas audit yang dilakukan akan semakin rendah, tekanan dari rekan auditor terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit walaupun

tidak sepenuhnya dirasakan manfaatnya. Tetapi terbukti bahwa telaah dari rekan auditor bisa menjamin bahwa pemeriksaan yang dilakukan sudah sesuai dengan standar profesional yang berlaku dan berkualitas sehinggadapat meningkatkan kualitas audit, jasa non audit yang diberikan KAP berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sehingga semakin banyak jasa non audit yang dikerjakan oleh seorang auditor, maka auditor cenderung semakin berpihak pada klien. Hal ini bisa berakibat menurunnya independensi seorang auditor yang akhirnya berimbas pada kualitas hasil audit yang cenderung semakin menurun.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Peneliti dan Tahun	Topik Penelitian	Metodologi	Variabel	Hasil
Junaidi, Hartono, Suwardi dan Miharjo (2010)	Rotasi Semu dan Tenur KAP pada Independensi	Analisis Regresi Logistik	Variabel dependen: Independensi KAP Variabel Independen: Rotasi KAP, Rotasi Semu dan Tenur KAP	Tenur KAP berpengaruh negatif terhadap independensi, Rotasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi, Rotasi Semu KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap independensi.
Nurlita et.al (2010)	Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri, dan Kualitas Audit	Multiple Regression Analysis, dan Moderating Regression Analysis	Variabel dependen: Kualitas Audit Variabel Independen: Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Akuntan Publik	Tenur Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit Tenur Akuntan Publik, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Tipe Auditor tidak Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit

			<p>Variabel Moderasi: Auditor Spesialisasi Industri</p> <p>Variabel Kontrol: Tipe Auditor, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan</p>	
Indah (2010)	Pengaruh Kompetensi dan independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	Multivariate Regression	<p>Variabel dependen: <i>Audit Quality</i></p> <p>Variabel independen: Pengalaman Auditor, Pengetahuan Auditor, Lama hubungan dengan klien, Tekanan dari klien, Tekanan dari rekan auditor, Jasa non audit yang diberikan KAP.</p>	Pengalaman Auditor, Pengetahuan Auditor dan Tekanan dari rekan auditor Berpengaruh Positif Terhadap <i>Audit Quality</i> . Lama hubungan dengan klien, Tekanan dari klien dan Jasa non audit yang diberikan KAP Berpengaruh Negatif Terhadap <i>Audit Quality</i> .
Siregar et.al (2012)	Audit Tenure, Auditor Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia	<i>Multivariate Regression</i>	<p>Variabel dependen: <i>Audit Quality</i></p> <p>Variabel independen: <i>Audit Tenure and Audit Rotation</i></p>	<i>Audit Tenure and Audit Rotation</i> berpengaruh positif terhadap <i>Audit Quality</i>
Marsellia, Meiden, dan Hermawan	Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor	<i>Multivariate Regression</i>	Variabel dependen: <i>Audit Quality</i>	Kompetensi Auditor, Independensi Auditor, Kompetensi Auditor yang diperkuat Etika Auditor dan

(2013)	terhadap <i>Audit Quality</i> yang dimoderasikan dengan Etika Auditor <i>Multivariate Regression</i>		Variabel independen: Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor Variabel Moderator: Etika Auditor	Independensi Auditor yang diperkuat Etika Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Audit Quality
--------	---	--	---	--

2.6 Kerangka Pemikiran

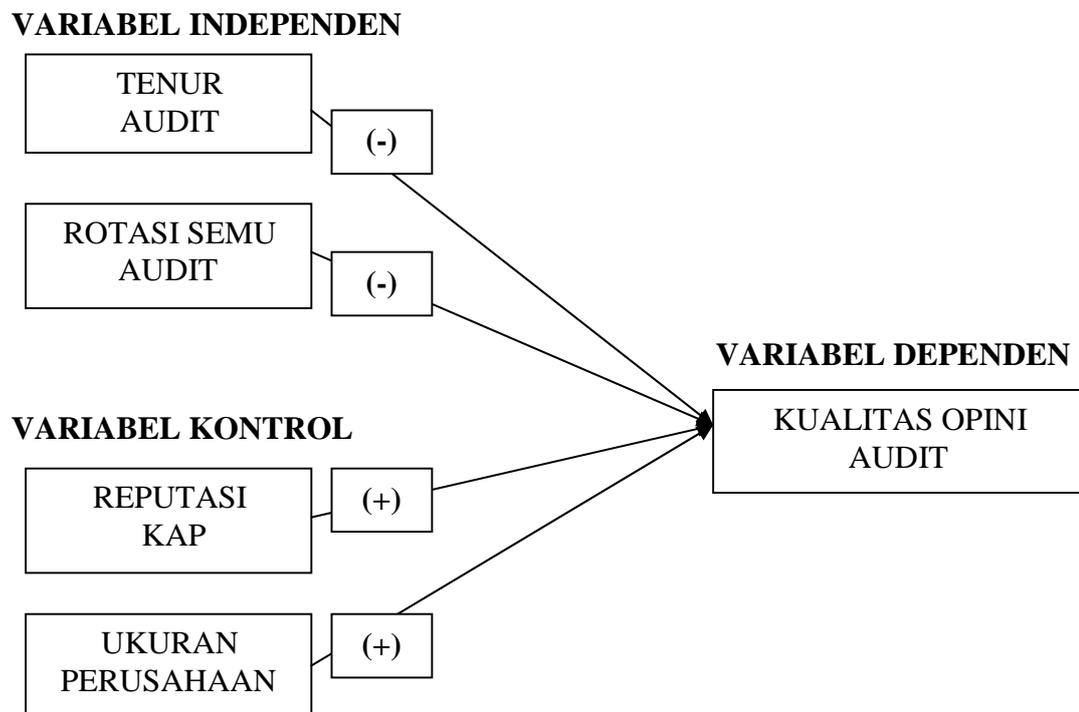
Rotasi audit adalah upaya pemerintah dalam memberikan batasan waktu perikatan kerja sama antara auditor atau Kantor Akuntan Publik dengan kliennya atau suatu perusahaan sehingga dapat dicegah munculnya *overfamiliarity* yang mengganggu independensi auditor. Dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17 Tahun 2008 dijelaskan tentang pembatasan masa pemberian jasa auditor dimana dalam pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf a dilakukan oleh KAP paling lama untuk enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Namun dalam praktiknya justru muncul fenomena rotasi semu, sehingga fenomena ini menjadi satu hal yang penting untuk penelitian empiris. Rotasi semu auditor (KAP) menunjukkan suatu kondisi secara formal berdasarkan peraturan pemerintah, telah terjadi rotasi KAP yang menyebabkan hubungan KAP dengan klien terputus, padahal secara esensial hubungan KAP dengan kliennya masih tetap berlangsung. Apabila melihat upaya dari rotasi audit, dapat disimpulkan bahwa tujuannya adalah untuk memperpendek tenur audit akibat

pengaruh tenur audit yang panjang dapat berdampak pada menurunnya kualitas audit. Sementara rotasi semu yang seolah-olah melaksanakan rotasi audit tetapi secara esensial tidak terputus perikatannya dengan klien dapat diartikan sebagai upaya untuk melakukan tenur panjang tanpa harus melanggar aturan pemerintah. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa rotasi semu audit sama dengan tenur audit. Apabila dilihat pengaruhnya terhadap kualitas audit, rotasi semu audit dan tenur audit sama-sama mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Atas dasar pemikiran ini, perlu diadakan penelitian yang dapat membuktikan secara empiris pengaruh antara rotasi semu audit dan tenur audit terhadap kualitas audit .

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran



2.7 Perumusan Hipotesis

2.7.1 TenurAudit Berpengaruh Negatif Terhadap Kualitas Opini Audit

Hasil laporan keuangan audit yang berkualitas oleh auditor selain adanya sikap independensi dan profesional kerja yang harus dimiliki oleh auditor, maka diperlukan juga audit *tenure* untuk menjaga sikap independensi dan meningkatkan kualitas kerja. Dengan adanya masa perikatan antara auditor dengan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan klien maka hasil audit laporan keuangan perusahaan akan lebih berkualitas. Hal ini disebabkan karena tidak adanya sikap dari auditor yang berinteraksi terlalu dekat dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Hubungan antara auditor dengan klien seharusnya mampu mengakomodasi kualitas audit yang optimal. Masa perikatan yang terlalu singkat waktunya dapat menyebabkan pengetahuan spesifik tentang klien masih sedikit sehingga kualitas audit rendah. Jika terlampaui panjang bisa menyebabkan turunnya independensi dan obyektivitas akibat keakraban berlebihan antara kedua pihak (Permana, 2012). Mgbame, et al. (2012) dalam penelitian yang dilakukan di Nigeria membuktikan secara empiris bahwa adanya hubungan negatif antara masa perikatan (*audit tenure*) dengan kualitas audit. Jadi, untuk masa perikatan audit yang berhubungan dengan hasil audit yang berkualitas masih diperdebatkan sebagai temuan yang dapat menunjukkan pengaruhnya terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Giri (2010) membuktikan bahwa variabel audit *tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap variabel kualitas audit. Siregar et al. (2012) menemukan bukti bahwa masa perikatan (*audit tenure*) yang lama dapat

mempengaruhi rendahnya kualitas audit sebelum rotasi *mandatory* auditor diterapkan.

H1: Tenur audit berpengaruh negatif terhadap kualitas opini audit.

2.7.2 Pengaruh Rotasi Semu Audit terhadap Kualitas Opini Audit

Irianto et al. (2014) mengungkapkan ketatnya aturan rotasi audit telah menimbulkan banyak reaksi dan perdebatan. Perdebatan mengenai perlu tidaknya keberadaan regulasi rotasi audit ini telah mendorong dilakukannya penelitian yang ditujukan untuk memberikan bukti empiris bagi masing-masing argumen mengenai konsep rotasi *partner* audit maupun KAP. Adapun reaksi yang muncul akibat peraturan rotasi audit yaitu munculnya sikap *tricky* yang melakukan upaya rotasi semu audit. Rotasi semu auditor (KAP) menunjukkan suatu kondisi yang secara formal berdasarkan peraturan pemerintah, dimana telah terjadi rotasi KAP yang menyebabkan hubungan KAP dengan klien terputus, padahal secara esensial hubungan KAP dengan kliennya masih tetap berlangsung. Dengan kata lain rotasi semu merupakan usaha untuk memperpanjang tenur audit dengan klien lama tanpa melanggar aturan pemerintah. Apabila rotasi semu terus berlanjut maka dampaknya akan sama dengan tenur audit yaitu berkurangnya sikap independensi auditor dan berdampak pada menurunnya kualitas audit.

H2 : Rotasi Semu Audit berpengaruh negatif terhadap kualitas opini audit.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel

Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah sejumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sampel penelitian dipilih dengan menggunakan pendekatan *purposive sampling*. Masa perikatan antara auditor (KAP) dengan klien (tenur auditor) yang diizinkan, sebelum muncul Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 tahun 2008 adalah 6 tahun. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang mengalami rotasi semu auditor (KAP) pada tahun 2014 dengan mengamati laporan keuangan selama 8 tahun yaitu tahun 2007-2014. Perusahaan yang dijadikan sampel adalah perusahaan yang memiliki kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang sahamnya aktif diperdagangkan tahun 2014.
2. Perusahaan sampel memiliki data keuangan yang diperlukan untuk menghitung variabel penelitian dari tahun 2007-2014.
3. Tenur KAP dengan klien ditentukan dengan jumlah tahun masa perikatan KAP dengan klien dalam kurun waktu 2007-2014.
4. Rotasi semu ditentukan berdasarkan kriteria tertentu.

3.2 Data Penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder. Penelitian ini menggunakan data perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Data yang diperlukan terkait dengan model penelitian yang akan diuji. Untuk pengujian model data yang diperlukan adalah tenur KAP, rotasi semu KAP, ukuran perusahaan, rasio-rasio keuangan, opini auditor dan KAP afiliasi.

3.3 Model Penelitian

Model ini mengukur pengaruh tenur dan rotasi semu pada kecenderungan penebitan opini *going concern* oleh auditor, dengan mempertimbangkan beberapa variabel kontrol, yaitu:

$$IND = a + b_1TENUR + b_2ROTSE + b_3KAP + b_4LNTA + e(1)$$

Notasi:

IND: independensi merupakan variabel *dummy*, bahwa angka 1 menunjukkan independen, dan 0 tidak independen.

TENUR: jangka waktu hubungan auditor dengan klien, diukur dalam jumlah tahun

ROTSE: Rotasi semu yang diukur dengan variabel *dummy*, bahwa 1 menunjukkan adanya rotasi semu, dan 0 tidak melakukan rotasi semu.

KAP= Reputasi KAP, yang dibedakan atas *big 4* (diberikan kode 1) dan *nonbig 4* (diberikan kode 0).

LNTA= Log total aset.

3.4 Definisi Operasional Variabel

3.4.1 Independensi

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, mengevaluasi hasilnya, dan membuat laporan audit.

Matrik di bawah ini menunjukkan hubungan antara kondisi keuangan perusahaan dengan opini yang diberikan auditor atas laporan keuangan tersebut untuk mengukur independensi KAP.

Untuk opini yang diberikan auditor dibedakan menjadi dua, yaitu opini *going concern* dan bukan *going concern*. Selanjutnya kondisi keuangan perusahaan ditunjukkan dengan nilai Z Score Altman. Probabilitas suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan, yang diukur dengan revised Z Score Altman model yaitu $Z = 0,717X1 + 0,847X2 + 3,107X3 + 0,420X4 + 0,998X5$. Kondisi keuangan perusahaan dihitung berdasarkan model Revised Z Score Altman. Jika nilai Z score $< 1,21$ diprediksi perusahaan mengalami kebangkrutan (*distress*), selanjutnya diberi nilai 1. Jika Z Score bernilai antara 1,21-2,90 maka diprediksi perusahaan tidak mengalami kepastian untuk tetap sehat keuangannya (*grey area*), selanjutnya diberi nilai 2. Jika Z Score bernilai lebih dari 2,90 diprediksi perusahaan tidak mengalami kebangkrutan (*non distress*), selanjutnya diberi nilai 3. Untuk variabel independensi dapat ditunjukkan dengan matrik 2x3 sebagai berikut:

Tabel 3.1
Matrik Kondisi Keuangan

Kondisi	Opini	
	GCO	NGCO
Distress (D)	I	NI
Grey Area (GA)	I	I
Non Distress (ND)	NI	I

Notasi:

Distress= perusahaan mengalami kesulitan keuangan

Grey Area= tidak dapat ditentukan apakah perusahaan sehat ataupun mengalami kebangkrutan

Non Distress= perusahaan tidak mengalami kesulitan keuangan berdasarkan metode Altman.

GCO (going concern opinion)= opini *going concern* yang diberikan auditor

NGCO (non going concern opinion)= opini *non going concern* yang diberikan auditor

NI (not independent)= menunjukkan auditor tidak independen

I(independent)= menunjukkan auditor independen

Matrik tersebut menggambarkan hubungan antara hasil opini dengan kondisi keuangan perusahaan. Hasil opini yang dikeluarkan KAP dikelompokkan menjadi dua yaitu opini *going concern* dan *non going concern*. Selanjutnya untuk kondisi keuangan ditunjukkan dengan kondisi *distress*, *grey area*, dan *non distress*.

3.4.2 Opini *going concern*

Opini audit *going concern* merupakan opini audit modifikasi yang dalam pertimbangan auditor terdapat ketidakmampuan atau ketidakpastian signifikan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya (SPAP,2011).

Opini audit yang termasuk opini *going concern* adalah sebagai berikut:

- a) Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion report with explanatory language*).
- b) Laporan yang didalamnya auditor tidak menyatakan pendapat (*disclaimer of opinion report*).

Maksud dari opini *going concern* adalah jika dalam laporan auditor independen terdapat pernyataan auditor atas kelangsungan hidup entitas, baik yang tertera dalam paragraf ke empat laporan auditor independen maupun dalam penjelasan atas laporan keuangan auditan (Sinarwati, 2010).

Ketika kondisi perusahaan *distress* seharusnya auditor memberikan opini *going concern* (GCO), jika *tidak* memberikan opini GCO dapat dikatakan auditor tidak independen. Selanjutnya ketika kondisi perusahaan *non distress* seharusnya auditor memberikan opini *non going concern* (NGCO), jika tidak memberikan opini NGCO dapat dikatakan auditor tidak independen. Jika perusahaan pada kondisi *distress* (D) dan opini auditnya GCO maka auditor independen, dan perusahaan pada kondisi *non distress* (ND) dan opini auditornya NGCO, maka auditonya independen. Sedangkan perusahaan pada kondisi *grey area* (GA), dan auditor memberikan opini baik GCO dan NGCO, diasumsikan auditornya independen.

3.4.3 Tenur auditor (KAP)

Variabel tenur KAP menunjukkan lama hubungan antara klien dengan auditor yang diukur dengan jumlah tahun, mengikuti riset Myers et al. (2003) dan Ghosh and Moon (2005). Namun dalam penelitian ini dibatasi perhitungan kerjasama antara KAP dengan kliennya dalam kurun waktu tahun 2007-2014. Kemudian perhitungan kerjasama antara KAP dan klien berdasarkan analisis penulis terhadap perikatan kerja sama KAP dan kliennya yang faktual bukan hanya yang secara formal.

3.4.4 Rotasi Semu KAP

Rotasi semu menunjukkan suatu kondisi bahwa seakan telah terjadi rotasi KAP sesuai peraturan, akan tetapi pada hakikatnya hubungan KAP dengan klien masih terjalin. Rotasi semu merupakan variabel *dummy*, bahwa 1 menunjukkan kategori rotasi semu, dan 0 menunjukkan kategori bukan rotasi semu. Rotasi semu terjadi ketika setelah masa penugasan pertama (6 tahun), klien mengganti KAP yang mengauditnya dengan KAP lain, berselang 1 tahun klien menunjuk kembali KAP sebelumnya yang telah mengaudit selama 6 tahun tersebut. Pada masa peralihan tersebut sebenarnya yang melakukan pekerjaan lapangan dalam proses pemeriksaan adalah dari KAP sebelumnya.

Selain itu rotasi semu terjadi juga ketika KAP berganti nama, setelah masa penugasan pertama berakhir menurut ketentuan peraturan menteri keuangan. Hal ini memang tidak melanggar peraturan pemerintah. Jika KAP berganti nama, secara otomatis KAP yang bersangkutan masih dapat mengaudit klien yang sama

selama masih diminta klien. Secara esensial jika KAP berganti nama setelah masa penugasan pertama berakhir dan kembali mengaudit klien yang sama, hal ini sebenarnya merupakan rotasi semu.

Rotasi semu juga diartikan sebagai “pindah sementara” ke auditor yang lain. Seperti yang diungkapkan sebelumnya bahwa bukan klien yang mencari sendiri auditor pengganti karena peraturan mewajibkan untuk pindah auditor, namun yang terjadi auditor KAP yang lama dapat merekomendasikan auditor KAP baru untuk mengaudit klien tersebut sebelum kembali diaudit oleh auditor KAP lama. Praktik ini tampaknya diikuti dengan kesepakatan di bawah tangan bahwa setelah satu tahun berpindah ke KAP yang baru, klien akan kembali kepada KAP yang lama. Dengan kata lain praktik rotasi audit masih dapat disiasi dengan “pinjam bendera” KAP lain agar klien tetap bisa diupayakan untuk diaudit oleh auditor sebelumnya. Sehingga kewajiban untuk melaksanakan rotasi audit dapat dihindari.

3.5 Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi logistik untuk melihat pengaruh tenur KAP, dan rotasi semu terhadap kualitas audit yang diukur dengan kesesuaian opini *going concern* atau *non going concern* dengan kondisi keuangan perusahaan perusahaan. Menurut Bellovary et al. (2007) analisis logit dan model *neural network* (jaringan syaraf tiruan) telah menyediakan tingkat keberhasilan tertinggi, dengan tingkat akurasi klasifikasi mencapai 100%. Hal ini tidak mengherankan karena analisis logit dan jaringan syaraf tiruan telah digunakan paling banyak untuk mengembangkan model prediksi *going concern*.

Pengujian hipotesis menggunakan metode regresi logistik dengan tahapan sebagai berikut.

- (1) Analisis deskriptif.
- (2) Melakukan uji asumsi klasik.
- (3) Menilai kelayakan model dengan pengujian *hosmer and lemeshow's goodness of fit* lebih besar dari 0,05, berarti model regresi dapat diterima karena tidak terdapat perbedaan antara klasifikasi prediksian dengan klasifikasi amatan.
- (4) Menganalisis koefisien determinasi (*Nagelkerke R Square*), untuk menunjukkan variabilitas variabel independen dapat menjelaskan variabilitas variabel dependen.
- (5) Menguji koefisien regresi. Jika nilai signifikansi lebih kecil dari alfa 5%, maka secara statistika hipotesis 1 dan 2 yang disajikan didukung.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh rotasi semu audit dan tenur audit terhadap kualitas opini audit atau independensi KAP pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014 dengan mengamati 8 tahun laporan keuangan perusahaan manufaktur (2007-2014). Adapun variabel kontrol pada penelitian ini yaitu reputasi KAP dan ukuran perusahaan atau Ln total aset yang diduga merupakan faktor-faktor lain yang mempengaruhi kualitas opini audit. Dari hasil beberapa pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini, diperoleh beberapa simpulan sebagai berikut:

- a. Hasil pengujian analisis regresi logistik dengan $\alpha = 0,05$ diperoleh *p-value* yang lebih besar dari alpha (α), tingkat signifikan rotasi semu sebesar 0,874 menunjukkan bahwa secara statistik tidak terbukti terdapat pengaruh rotasi semu terhadap kualitas opini audit atau independensi KAP selama delapan tahun pengamatan (2007-2014) untuk periode tahun 2014.
- b. Hasil pengujian analisis regresi logistik dengan $\alpha = 0,05$ diperoleh *p-value* yang lebih kecil dari alpha (α), tingkat signifikansi tenur audit sebesar 0,033 menunjukkan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh tenur audit secara

positif terhadap kualitas opini audit atau independensi KAP selama delapan tahun pengamatan (2007-2014) pada periode tahun 2014.

c. Hasil pengujian analisis regresi logistik dengan $\alpha = 0,05$ diperoleh *p-value* yang lebih besar dari alpha (), tingkat signifikan reputasi KAP sebesar 0,996 menunjukkan bahwa secara statistik tidak terbukti terdapat pengaruh reputasi KAP terhadap kualitas opini audit atau independensi KAP selama delapan tahun pengamatan (2007-2014) untuk periode tahun 2014.

d. Hasil pengujian analisis regresi logistik dengan $\alpha = 0,05$ diperoleh *p-value* yang lebih besar dari alpha (), tingkat signifikan ukuran perusahaan atau Ln total aset sebesar 0,219 menunjukkan bahwa secara statistik tidak terbukti terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas opini audit atau independensi KAP selama delapan tahun pengamatan (2007-2014) untuk periode tahun 2014.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang diharapkan dapat menjadi pertimbangan selanjutnya dalam penelitian rotasi semu:

1. Penelitian ini hanya menguji pengaruh variabel-variabel rotasi semu, tenur audit, reputasi KAP, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas opini audit atau independensi KAP. Variabel-variabel lain yang mungkin berpengaruh juga terhadap kualitas opini audit tidak diuji dalam penelitian ini.
2. Penelitian rotasi semu ini hanya memperhatikan pergantian pada tingkat KAP dalam laporan keuangan perusahaan, tidak memperhatikan pergantian auditor

independen yang bertanggung jawab pada pemberian opini audit pada kliennya.

3. Peneliti mengalami kesulitan dalam mengumpulkan laporan keuangan perusahaan manufaktur selama 8 tahun amatan, sehingga periode waktu yang dapat diteliti hanya 1 tahun yaitu pada tahun 2014.

5.3 Saran

Bagi penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan rotasi semu sebaiknya mempertimbangkan beberapa saran di bawah ini demi hasil penelitian yang lebih baik dan akurat, yaitu;

1. Penelitian selanjutnya hendaknya dapat menambah variabel independen seperti rasio-rasio keuangan. Kemudian sebaiknya dalam penelitian selanjutnya melihat auditor yang bertanggung jawab terhadap pemberian opini audit.
2. Beberapa variabel tidak terbukti pada penelitian ini sebaiknya pada penelitian selanjutnya digunakan proxy yang lain dari variabel tersebut, sehingga diharapkan dapat mencerminkan variabel yang digunakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Altman, E., dan T. McGough. 1974. *Evaluation of A Company as A Going Concern*. *Journal of Accountancy*. Desember, Hlm. 50-57.
- Carcello, Joseph V., and Albert L. Nagy. 2004. Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 23 (2): 55-69
- Carey, P. dan R. Simnett. 2006. Audit Partner Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review* 81 (3): 653–676.
- Chen, C., C. Lin, dan Y. Lin. 2008. Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality?. *Contemporary Accounting Research* 25 (2): 415–445.
- 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.
- Cameran, M, Prencipe, A, dan Tombretta, M. 2008. Earnings management, audit tenure and auditor changes: does mandatory auditor rotation improve audit quality?. Diakses pada <http://www.fdewb.unimaas.nl/>
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Independence, Low Balling, and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3 (2): 113–127.
- Dopouch, Nicholas, Robert W. Holthausen, and Richard W. Leftwich Source. 1987. Predicting audit qualifications with financial and market variables. *The Accounting Review* 62 (3): 431-454
- Geiger, Marshall A., and Raghunandan, K. 2002. Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 21 (1): 67-78
- Geiger, Marshall A. & Rama, Dasaratha V. (2006). Audit firm size and going concern reporting accuracy. *Accounting Horizons* 20(1), 1-17.

- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Semarang : Penerbit UNDIP
- Giri, E. F. 2010. *Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia*. Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto. 4 p
- Hartadi, B. 2012. *Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia*. Jurnal Ekonomi dan Keuangan. 16(1):84-103 p.
- Hoitash, Rani, Ariel Markelevich, and Charles A. Barragato. 2007. Auditor Fees and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal* 22 (8): 761-786
- Hoyle, J. 1978. Mandatory Auditor Rotation: The Arguments and an Alternative. *The Journal of Accountancy* 145 (5): 69–78.
- Irianto, G., et al. 2014. *Kamuflase dalam Praktik Rotasi Auditor*. Jurnal Akuntansi Multiparadigma. 5(3):345—510 p.
- Jensen, M.C. dan W.H. Meckling. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial and Economics* 3 (4): 305–360.
- Januarti, Indria. 2009. *Analisis Pengaruh Faktor Perusahaan, Kualitas Auditor, Kepemilikan Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern (Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Makalah Disampaikan Dalam Simposium Nasional Akuntansi XII. Palembang: 4-6 November.
- Junaidi, dan Jogiyanto Hartono. 2010. *Faktor Non Keuangan pada Opini Audit Going Concern*. Disampaikan Pada Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- Januarti, I. & Fitrianasari, E. (2008). Analisis rasio keuangan dan rasio non keuangan yang mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit going concern pada auditee. *Jurnal Maksi* 8(1), 43-58.
- Junaidi, et al. 2012. *Rotasi Semu dan Tenur KAP pada Independensi..* Universitas Teknologi Yogyakarta dan Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta. Diakses 29 November 2015. http://doctor.feb.ugm.ac.id/msc/index.php?option=com_content&view=article&id=522:junaidi&catid=55:s3-ak-2014&Itemid=78
- Kurniasih, M. 2014. *Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang. 17--18 p

- Koh, H. C. (1991). Model predictions and auditor assessments of going concern status. *Accounting and Business Research* 21(84), 331-338.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) No. 20/PM/2002 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa Audit di Pasar Modal (Peraturan No. VIII.A.2).
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK) No. 310/BL/2008 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa di Pasar Modal (Peraturan No. VIII.A.2).
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik.
- Marshall, B. 2015. *Pengaruh Debt Default, Kualitas Audit dan Financial Distress terhadap Penerimaan Opini Going Concern*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Bandarlampung. 14 p
- Maradona, A.G. 2009. *Tenur Auditor Dan Kualitas Audit: Suatu Pembuktian Bagi Kewajiban Rotasi Auditor Di Indonesia*. Thesis. Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya
- Mayangsari, S. 2007. *The Auditor Tenure and the Quality of Earnings: Is Mandatory Auditor Rotation Useful?*. Makalah disajikan pada *Simposium Nasional Akuntansi X*, Universitas Hasanuddin, Makassar, 26-28 Juli 2007
- Mutchler, Jane F. 1984. *Auditors' Perception of The Going-Concern Opinion Decision*. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol. 3, No. 2: 17-30.
- Menon, K. & Schwartz, K. B. (1987). An empirical investigation of audit qualification decision in the presence of going concern uncertainties. *Contemporary Accounting Research* 3(2), 302-315.
- 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.
- Mayangsari, Sekar. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah kuasi eksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 6 (1): 1-22
- Perdana, M. A. 2014. *Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) terhadap Kualitas Audit*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang. 20 p

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008
tentang Jasa Akuntan Publik.

Suharyo, S. 2015. *Pengaruh Opini Going Concern, Pergantian Manajemen, Reputasi Auditor dan Financial Distress terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Manufaktur yang terdapat di Bursa Efek Indonesia*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Bandar Lampung. 16-17 p

Setyarno, Eko Budi, Indira Januarti, dan Faisal. 2006. *Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan, Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Opini Audit Going Concern*. Makalah Disampaikan dalam Simposium Nasional Akuntansi IX. Padang: 23-26 Agustus

Santosa, Arga Fajar., dan Linda Kusumaning Wedari. 2007. *Analisis Faktor faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going Concern*. UNIKA Soegijapranata. Semarang.

Watkins, A.L., W. Hillison, dan S.E. Morecroft. 2004. Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature* 23: 153–193.

Watts, R.L. dan J.L. Zimmerman. 1983. Agency Problem, Auditing, and the Theory of the Firm. *Journal of Law and Economics* 26 (3): 613–633.