

PENGARUH AUDIT *TENURE*, ROTASI AUDITOR, UKURAN KAP DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN FEE AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI (2012-2015)

The Influence Of Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Firm Size and Auditor Independence Toward Audit Quality with Audit Fee as Moderating Variabel Empirical Study On Compaies Listed On The Indonesia Stock Exchange In 2012-2015

Andre Yahya
Mahasiswa Program Studi Akuntansi FEB UMY
Email : andreyahya20@gmail.com

ABSTRACT

ABSTRACT

This research aimed to examine the effect of audit tenure, auditor rotation, audit firm size , Auditor Independence on audit quality, as well as the moderating effect of audit fee to strengthen the relationship between audit tenure with audit quality and moderating effect of fee audit on the strengthen relationship between audit firm size with audit quality.

This research used samples of manufacturing companies which listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) in the period 2012-2015. Based on the purposive sampling method, it has got 130 samples. Statistical methods used multiple regression analysis, moderated regression analysis.

The analysis showed that the audit tenure has no effect on audit quality, auditor rotation has no effect on audit quality, audit firm size has significant positive effect on audit quality, Auditor Independence has significant positive effect on audit quality, audit fee can not strengthen the relationship between audit partners tenure with audit quality, audit fee can strengthen the relationship between audit firm size to audit quality.

Keywords: Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Firm Size, Auditor Independence, Audit Fee, Audit Quality

I. PENDAHULUAN

Laporan keuangan menyediakan berbagai macam informasi keuangan yang bersifat kuantitatif untuk digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan bagi pihak internal maupun eksternal. Laporan keuangan harus

memuat 2 karakteristik utama yaitu relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*), kedua karakteristik tersebut sulit untuk diukur sehingga membutuhkan pihak ketiga dalam hal ini auditor independen untuk memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut memang relevan dan dapat diandalkan serta dapat meningkatkan kepercayaan pihak-pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut (Lauw dan Setiawan, 2012).

Menurut Winda dan Sofie (2014) kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk mendeteksi dan keinginan (*willingness*) guna kepentingan pelaporan *accounting breaches* di dalam sistem akuntansi klien auditnya. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan fungsi independensi, kompetensi auditor terhadap manajemen perusahaan sehingga membuat ia mampu melaporkan *accounting breaches* tersebut. (Gultom dan Fitriany ,2013)

Rumusan masalah penelitian yang akan dibahas pada penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Apakah audit *tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah rotasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
4. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit?
5. Apakah *fee* audit berpengaruh terhadap hubungan audit *tenure* dengan kualitas audit?

6. Apakah *fee* audit berpengaruh terhadap hubungan *Audit Tenure* dengan kualitas audit?

II. METODE PENELITIAN

Subjek Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2012-2015, sedangkan sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur.

Jenis dan Perolehan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari website BEI, Pojok BEI Universitas Muhammadiyah Yogyakarta, dan jurnal-jurnal yang berkaitan dengan penelitian ini. Pengambilan sampel perusahaan dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan teknik dokumentasi yaitu data laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2012-2015 dan informasi serta sumber lain yang berhubungan dengan penelitian ini.

Uji Kualitas Data

Uji Kualitas Data pada penelitian ini menggunakan metode regresi linear berganda dan uji selisih mutlak yang diuji dengan menggunakan uji

asumsi klasik. Pengujian asumsi klasik ini terdiri atas uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas.

III. Uji Hipotesis dan Analisa Data

Pengujian hipotesis dilakukan untuk mendapatkan hasil analisis data yang valid dan reliable yang digunakan untuk mendukung hipotesis yang telah diberikan. Uji hipotesis dilakukan dengan mengukur koefisien determinasi. Koefisien determinasi adalah pengukuran seberapa jauh variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2011). Selain itu, pengujian hipotesis dilakukan dengan uji signifikansi simultan (Uji Statistik F). Uji nilai F dibutuhkan untuk melihat hubungan semua variabel independen dengan variabel dependen secara bersama – sama (Ghozali, 2011).

Pengujian hipotesis yang terakhir adalah menggunakan uji nilai T (t-test). Uji t juga dilakukan untuk menguji kebenaran koefisien regresi dan melihat apakah koefisien regresi yang diperoleh signifikan atau tidak. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi (α) sebesar 5%. Hipotesis diterima, jika $\alpha < 0,05$ dan β sesuai dengan arah hipotesis. %. Hipotesis diterima, jika $\alpha < 0,05$ dan β sesuai dengan arah hipotesis. Adapun persamaan yang digunakan pada penelitian ini adalah :

$$\text{Model 1 KA} = \beta_0 + \beta_1.AT + \beta_2.RA + \beta_3.UK + \beta_4.IA + \beta_5.FA + e$$

$$\text{Model 2 KA} = \beta_0 + \beta_1.AT + \beta_2.RA + \beta_3.UK + \beta_4.IA + \beta_5.FA + \beta_6.AT*FA + \beta_7.UK*FA + e$$

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Penelitian

Pada penelitian ini, data yang digunakan adalah laporan keuangan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012 – 2015, yang didapatkan dari Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id). Total perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2013 – 2015 adalah sebanyak 130 perusahaan.

Analisis Data

Sebelum meneliti lebih lanjut mengenai kualitas audit, perhitungan kualitas audit menggunakan kaznik 1999 :

- a. Menghitung total akrual perusahaan ($TACC_{it}$)

$$TACC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

Keterangan:

$TACC_{it}$: Total akrual perusahaan i periode t

NI_{it} : Laba bersih setelah pajak (*net income*) perusahaan i
periode t

CFO_{it} : Arus kas operasi perusahaan i periode t

- b. Menghitung non-diskresioner akrual ($NDAC_{it}$)

Kaznik dalam Panjaitan (2014), menyatakan bahwa non diskresioner akrual adalah fungsi dari perubahan pendapatan yang disesuaikan dengan adanya perubahan piutang, PPE, dan CFO.

Persamaan model ini adalah:

$$\text{TACC}_{it}/\text{TA}_{it-1} = \alpha_1 (1/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_2 (\Delta\text{REV}_{it}/\text{TA}_{it-1} - \Delta\text{REC}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_3 (\text{PPE}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_4 (\Delta\text{CFO}_{it}/\text{TA}_{it-1})$$

Dimana :

TACC_{it} : Total akrual perusahaan i untuk periode t

TA_{it-1} : Total aset untuk perusahaan i pada akhir tahun $t-1$

ΔREV_{it} : Perubahan pendapatan perusahaan i untuk tahun t

ΔREC_{it} : Perubahan piutang bersih perusahaan i untuk tahun t

PPE_{it} : Aktiva tetap perusahaan i pada periode t

CFO_{it} : Perubahan arus kas operasi perusahaan i pada periode t

- c. Akrual diskresioner dapat dihitung setelah memperoleh TACC dan NDACC. Rumus untuk menghitung akrual diskresioner adalah:

$$\text{DACC}_{it} = \text{TACC}_{it} - \text{NDACC}_{it}$$

- d. Kualitas audit adalah nilai negatif dari nilai akrual diskresioner (Al-thuneibat, *et.al.* dalam Panjaitan, 2014)

$$\text{AQ} = -\text{DACC}$$

Pengujian selanjutnya adalah uji asumsi klasik, dimana tahapan pengujian ini adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas.

A. Uji Normalitas

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas model 1

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		standardized Residual
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	130
	Std. Deviation	,0000000
Most Extreme Differences	Positive	,02554164
	Negative	,072
	Absolute	,049
Test Statistic	KS-Z	-,072
	Asymp. Sig. (2-tailed)	,072
		,093 ^c

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		nstandardized Residual
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	130
	Std. Deviation	,0000000
Most Extreme Differences	Positive	,02508528
	Negative	,075
	Absolute	,066
Test Statistic	KS-Z	-,075
	Asymp. Sig. (2-tailed)	,075
		,073 ^c

B. Uji Multikolinearitas

Tabel 4
Ringkasan Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
Constant)	-,016	,002			
lit Tenure	-,005	,003	-,209	,479	2,089
asi Auditor	,006	,003	,228	,445	2,250
iran KAP	,008	,003	,316	,687	1,455
ependensi Auditor	,005	,004	,226	,326	3,067
Fee Audit	,003	,002	,107	,970	1,031

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
Constant)	-,008	,005			
ore: Audit Tenure	-,005	,004	-,207	,403	2,480
ore: Rotasi Auditor	,007	,004	,266	,382	2,615
ore: Ukuran KAP	,005	,003	,219	,573	1,746
ore: Independensi Auditor	,006	,004	,262	,305	3,274
ore: Fee Audit	,003	,002	,102	,923	1,084
ΔAT_FA	-,001	,003	-,050	,749	1,334
ΔUK_FA	,006	,003	,194	,675	1,481

Berdasarkan tabel diatas, hasil pengujian tolerance seluruh variabel independen memiliki nilai tolerance $\geq 0,10$, dan nilai VIF ≤ 10 . Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengujian data

tersebut tidak terdapat multikolinieritas atau tidak terdapat korelasi antara masing – masing variabel independen dalam model regresi.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model 1

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Constant)	,021	,001		16,897	,000
lit Tenure	,001	,002	,050	,394	,695
asi Auditor	,001	,002	,047	,357	,722
iran KAP	,001	,001	,042	,390	,697
ependensi Auditor	-,002	,002	-,157	-1,015	,312
Fee Audit	,000	,001	-,022	-,245	,807

Model 2

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Constant)	,018	,003		6,959	,000
ore: Audit Tenure	,000	,002	-,031	-,223	,824
ore: Rotasi Auditor	,001	,002	,080	,565	,573
ore: Ukuran KAP	,000	,002	,021	,184	,855
ore: Independensi Auditor	-,002	,002	-,159	-,995	,322
ore: Fee Audit	,001	,001	,039	,420	,675
ΔAT_FA	,002	,002	,140	1,376	,171
ΔUK_FA	,000	,002	,029	,269	,789

Hasil Uji Autokorelasi

Model 1

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
	,293 ^a	,086	,490	,0260515	1,854

Model 2

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
	,344 ^a	,118	,670	,0257949	1,867

Hasil Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Model 1

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
	,293 ^a	,086	,490	,0260515

Model 2

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
	,344 ^a	,118	,670	,0257949

Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji *F*)

Model 1

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	,008	5	,002	2,324	,047 ^b
Residual	,084	124	,001		
Total	,092	129			

Model 2

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	,011	7	,002	2,333	,029 ^b
Residual	,081	122	,001		
Total	,092	129			

Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji *t*)

Model 1

Model	Standardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Constant)	-,016	,002		-7,037	,000
lit Tenure	-,005	,003	-,209	-1,683	,095
asi Auditor	,006	,003	,228	1,774	,079
iran KAP	,008	,003	,316	3,048	,047
ependensi Auditor	,005	,004	,226	1,501	,033
udit	,003	,002	,107	1,225	,223

Model 2

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Constant)	-.008	.005		-1,690	,094
ore: Audit Tenure	-.005	.004	-.207	-1,544	,125
ore: Rotasi Auditor	.007	.004	.266	1,935	,053
ore: Ukuran KAP	.005	.003	.219	1,951	,049
ore: Independensi Auditor	.006	.004	.262	1,704	,041
ore: Fee Audit	.003	.002	.102	1,154	,251
ΔAT_FA	-.001	.003	-.050	-.510	,611
ΔUK_FA	.006	.003	.194	1,873	,020

$$KA = -0,016 - 0,005 \text{ Audit Tenure} + 0,006 \text{ Rotasi Auditor} + 0,008 \text{ Ukuran KAP} + 0,006 \text{ Independensi Auditor} + 0,003 \text{ Fee Audit} + e$$

$$KA = -0,008 - 0,005 \text{ Audit Tenure} + 0,007 \text{ Rotasi Auditor} + 0,005 \text{ Ukuran KAP} + 0,006 \text{ Independensi Auditor} + 0,003 \text{ Fee Audit} - 0,001 \text{ Audit Tenure} * \text{Fee Audit} + 0,006 \text{ Ukuran KAP} * \text{Fee Audit} + e$$

Kesimpulan hasil pengujian hipotesis berdasarkan uji nilai t pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

Tabel 4.13
Kesimpulan Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Hasil
H ₁	Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit	Ditolak
H ₂	Rotasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.	Ditolak

H ₃	Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.	Diterima
H ₄	Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.	Diterima
H ₅	<i>Fee</i> audit memperkuat hubungan antara Audit <i>Tenure</i> dengan Kualitas Audit.	Ditolak
H ₆	<i>Fee</i> audit memperkuat hubungan antara Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit	Diterima

Adapun pembahasan dari masing – masing variabel terhadap variabel kecenderungan kecurangan laporan keuangan adalah :

1. Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian belum dapat membuktikan dugaan peneliti mengenai adanya pengaruh negatif Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit. Hal ini dikarenakan kedekatan antara auditor dengan kliennya memicu timbulnya persepsi bahwa penugasan audit yang auditor lakukan hanya rutinitas belaka tanpa disertai inovasi-inovasi untuk mengembangkan penugasannya. Hal tersebut yang mengakibatkan tidak terdapat pengaruh antara Audit *Tenure* terhadap Kualitas Audit (Permana dan Pamudji, 2012).

Menurut Novianti, *et al* (2012) pengendali mutu kualitas audit sebenarnya ada di tangan KAP dikarenakan tiap KAP kini memiliki partner yang menjamin mutu akan hasil laporan audit dari KAP tersebut dan juga KAP juga memiliki klasifikasi tersendiri untuk perekrutan auditor sehingga dapat meningkatkan mutu yang berimplikasi terhadap kenaikan kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa strategi

audit berada di tiap KAP sehingga perikatan auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Gultom dan Fitriani (2013) yang menyatakan bahwa *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, lalu pada penelitian Novianti, *et al* (2012) juga menyatakan bahwa *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, serta penelitian Permana dan Pamudji, (2012) yang juga menyatakan bahwa *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Lalu penelitian ini juga konsisten dengan penelitian Maharani (2014) yang menyatakan *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Purba (2014) yang menyatakan bahwa *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap Kualitas Audit

2. Pengaruh Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Ditolaknya hipotesis kedua dikarenakan auditor terdahulu tidak dapat mentransfer seluruh pemahamannya atas klien kepada auditor yang menggantikannya. Sebelum melakukan perikatan audit, auditor yang menggantikan membutuhkan banyak waktu untuk memahami kondisi dan keadaan klien barunya hal tersebut membutuhkan waktu sehingga rotasi auditor tidak dapat mempengaruhi kualitas audit. (Gultom dan Fitriani, 2013)

Selain sependapat dengan hasil penelitian Gultom dan Fitriany (2013), hasil penelitian ini juga konsisten dengan penelitian Novianti,

et.al. (2012) yang menyatakan bahwa adanya kegagalan audit di awal tahun penugasan audit biasanya berisiko tinggi, hal ini disebabkan kurangnya supervisi pada *partner-partner*.

3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian berhasil membuktikan dugaan peneliti mengenai adanya pengaruh positif Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit. Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa ketika audit dilakukan oleh KAP besar yang bereputasi tinggi, maka KAP memiliki kemampuan ekonomi dan pengetahuan yang tinggi untuk mencegah tindakan oportunistik dan diluar prosedur dari manajemen. KAP besar juga melakukan perekrutan auditor secara ketat sehingga KAP besar dapat menghasilkan auditor terbaik dibanding KAP yang lain sehingga akan meningkatkan kualitas audit.

Menurut Sopian (2014) ada dua perspektif terkait bagaimana ukuran kantor audit dapat mempengaruhi kualitas audit, yakni perspektif pertama disebut perspektif ketergantungan ekonomis (*economic dependence perspective*). Kantor audit kecil cenderung berkompromi terhadap kualitas audit karena ketergantungan ekonomi terhadap klien tertentu. Kehilangan reputasi akibat kegagalan audit memiliki pengaruh lebih besar bagi kantor audit besar dibandingkan kantor audit yang lebih kecil.

Kantor Audit besar tidak bergantung pada klien tertentu karena tingkat ketergantungan secara ekonomis yang lebih kecil dibandingkan

kantor audit kecil. Perspektif kedua disebut Perspektif keseragaman kualitas (*uniform quality perspective*). Perspektif ini berpendapat bahwa KAP besar seperti *Big 4* memiliki tanggung jawab untuk menyediakan jasa audit dengan kualitas yang sama diantara kantor-kantor lokal (afiliasi) dengan ukuran yang berbeda dan berlokasi di berbagai macam wilayah dan negara.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Gultom dan Fitriany (2013) menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit, serta berdasarkan Hamid (2013) juga menyimpulkan bahwa KAP *Big Four* atau Internasional lebih berkualitas dari pada KAP *non Big Four* atau non Internasional.

4. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Pratistha dan Widhiyani (2014) Independensi merupakan suatu sikap yang mana tidak ada keberpihakan antara auditor dengan pihak manapun. Sikap independen yang tertanam pada diri auditor menjadikan kebiasaan yang jujur didalam diri auditor tidak hanya itu, sikap tidak terpengaruh siapapun dalam melaksanakan tugas merupakan mental independen yang baik didalam diri auditor, oleh karena itu berdasarkan sikap dan mental yang baik didalam diri auditor tentunya akan mempengaruhi hasil kerja auditor itu sendiri yang mana akan berimplikasi terhadap kenaikan kualitas audit yang dihasilkan auditor.

Penelitian Winda dan Sofie (2014) menyatakan bahwa apabila auditor benar benar independen dalam melaksanakan tugasnya mengaudit

laporan keuangan maka kualitas audit yang dihasilkan tidak akan terpengaruh oleh kepentingan kliennya dan dapat objektif lalu meningkatkan kualitas audit.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Pratistha dan Widhiyani (2014) yang menemukan bahwa Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit serta pada penelitian Winda dan Sofie (2014) juga menemukan hal yang sama yaitu Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit. Namun penelitian yang dilakukan Handayani (2014) berbeda dan menemukan bahwa Independensi Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

5. *Pengaruh Moderasi Fee Audit terhadap Hubungan Antara Tenure Audit Partner dan Kualitas Audit*

Ditolaknya hipotesis keempat diduga karena periode pengamatan yang tergolong sebentar. Audit *Tenure* tidak dapat dimoderasi oleh besarnya *fee* audit diperkirakan karena waktu penelitian yang tergolong singkat, yakni menggunakan jangka waktu 4 tahun periode perikatan audit, sementara pada ketentuan tentang pembatasan masa perikatan audit KAP dan akuntan publik serta komposisi KAP dalam PMK No.17/PMK.01/2008 Pasal 3 dijelaskan bahwa batas waktu maksimal pemberian jasa audit oleh auditor kepada perusahaan adalah 3 tahun berturut-turut.

Setelah perusahaan menggunakan jasa seorang auditor selama 3 tahun berturut-turut, maka perusahaan tersebut wajib mengganti auditor untuk audit tahun berikutnya. Sehingga dalam 4 tahun periode penelitian maksimal hanya satu kali periode rotasi auditor yakni 3 tahun saja seorang *audit partner* bekerja pada perusahaan klien. Dalam tiap pergantian auditor tentunya tingkat penyelesaian tugas audit berbeda antara auditor yang satu dengan yang lainnya sehingga terjadi perubahan pemberian informasi perusahaan pada auditor selanjutnya.

Menurut Agoes (2012), indikator dari *fee* audit dapat diukur dari 1) Risiko penugasan, Biaya audit juga sering dikaitkan dengan risiko bawaan (*inherent risk*) dan risiko informasi (*information risk*). Kedua hal ini merupakan dampak dari adanya masalah pengendalian yang dilakukan oleh auditor internal di dalam perusahaan, yang kemudian menyebabkan biaya yang ditetapkan oleh auditor eksternal juga meningkat dan risiko penugasan juga ditentukan oleh jarak tempuh dan luasnya lokasi usaha klien yang membuat harga semakin tinggi. 2) Kompleksitas jasa yang diberikan, Tingkat kesulitan yang dihadapi oleh auditor selama melaksanakan penugasan audit, semakin sulit auditor untuk mengaudit serta luasnya ruang lingkup tugas sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama pula sehingga *fee* audit pun semakin tinggi. Tingkat keahlian auditor juga dibutuhkan untuk melakukan tugas yang semakin kompleks.

Dengan adanya indikator tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa besarnya *fee* audit tidak tetap, auditor yang dibayar dengan *fee* yang tidak tetap tentunya akan mempengaruhi kinerjanya dalam melakukan audit.. *Fee* audit yang diperoleh auditor satu dengan lainnya belum tentu sama karena tergantung pada kompleksitas tugas, risiko dan tingkat penyelesaian tugas yang dihadapinya ketika melakukan perikatan audit. Penelitian ini konsisten dengan penelitian (Rahayu, 2016) yang mana *fee* audit tidak dapat memperkuat hubungan audit *tenure* terhadap kualitas audit.

6. Pegaaruh Moderasi *Fee* Audit terhadap Hubungan Ukuran KAP dan Kualitas Audit

Hasil penelitian berhasil membuktikan dugaan peneliti mengenai adanya pengaruh positif dan signifikan atas *Fee Audit* untuk memperkuat hubungan antara Ukuran Kantor Akuntan Publik dengan Kualitas Audit. Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa KAP yang besar (*Big 4*) dengan naiknya *fee* audit maka akan menaikkan kualitas. Hal ini dikarenakan KAP besar (*Big 4*) memiliki sumber daya yang berpengalaman dan memiliki kompetensi tinggi didalam bidang audit, dapat dikatakan bahwa elemen-elemen yang terdapat didalam KAP *big four* memiliki kualitas yang baik sehingga dalam melaksanakan tugasnya mampu menghasilkan kualitas audit yang baik, ditambah dengan *Fee* Audit yang akan memperkuat pengaruh antara Ukuran KAP dengan kualitas audit karena KAP yang menerima *fee* tinggi akan cenderung

melakukan audit dengan seksama dan benar sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang baik (Purba, 2014).

KAP besar mempunyai insentif lebih besar untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Kekuatan KAP besar untuk menghasilkan audit yang berkualitas juga diperkuat adanya sumber daya manusia yang lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil (Agoes, 2012). KAP yang besar pasti akan memerlukan *fee* audit yang besar pula untuk membiayai segala kegiatan yang mereka rencanakan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan Rahayu (2016) bahwa moderasi *Fee* Audit memperkuat hubungan antara audit *tenure* dengan kualitas audit, serta penelitian Tarigan, *et. al.* (2013) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dengan naiknya *fee* audit maka akan menaikkan kualitas audit begitu pula sebaliknya.

V. Kesimpulan dan Saran

A. Simpulan

Faktor – faktor dalam model *diamond fraud* diduga masih belum dapat membuktikan hubungan dan pengaruhnya terhadap kecenderungan kecurangan laporan keuangan. Hal ini dimungkinkan karena perbedaan karakteristik perusahaan perbankan dengan perusahaan jenis lainnya,

dimana tingkat *regulation* dan *controlling* pada perusahaan perbankan yang berbeda dibandingkan perusahaan jenis lainnya sehingga praktek kecenderungan kecurangan laporan keuangan di perusahaan perbankan masih jarang ditemui.

B. Saran

Penelitian ini menggunakan akrual diskresioner (*discretionary accrual*) sebagai proksi kualitas audit. Dalam praktiknya, kualitas audit tidak hanya diukur dari kualitas laba. Oleh karena itu, diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan proksi kualitas audit yang lain sebagai perbandingan untuk melihat konsistensi hasil pengujian.

DAFTAR PUSTAKA

Agoes, Sukrisno. (2012). *Auditing (Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik)*. P – FE UI : Jakarta.

Aisyah, *et.al.*2015.” Pengaruh *Audit Rotation* dan *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit dengan *Fee Audit* Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014)”. *Prosiding Akuntansi ISSN: 2460-6561*.Hal 597-607

Eko.2014.”*Macam-macam variabel penelitian*” (on line) (<http://elkanagoro.blogspot.co.id/2014/09/macam-macam-variabel-penelitian.html> diakses tanggal 20 Mei 2016)

Giri, Efraim F. 2010. ”Pengaruh *Tenure* Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit : Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia”. *Makalah Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.

Gultom dan Fitriany.2013.“Pengaruh *Tenure* Audit dan Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Ukuran Kantor Akuntan Publik sebagai Variabel Moderasi”.*Makalah Simposium Nasional Akuntansi XVI* Manado.

Guna dan Herawati.2010.“Pengaruh Mekanisme *Good Corporate Governance*, Independensi Auditor, Kualitas Audit dan Faktor Lainnya Terhadap Manajemen Laba”.*Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. vol 12. no 1. Hal 53-68.

Hamid, A 2013,“Pengaruh *Tenure* dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit”.*Skripsi*.Sumatera Barat: Fakultas Ekonomi.Universitas Padang.

Handayani, Dewi. 2014. ”Pengaruh Kompetensi ,Independensi, Workload Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. (Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Surakarta dan Yogyakarta). *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.

Hartadi, Bambang. 2009.”Pengaruh *Fee* Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia”. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Indonesia*.Vol 16. No 1. Hal 84-103.

Indriyani, Yohana. 2010. “Pengaruh Kualitas Auditor, *Corporate Governance*, *Leverage*, dan Kinerja Keuangan Terhadap Manajemen Laba. Akuntansi, *Skripsi*, Fakultas ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia: 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik.

Kurniasih, Margi. 2014. “Pengaruh *Fee* Audit, *Audit Tenure*, Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit”. *Skripsi*. Universitas Diponegoro Semarang.

Kurniasih dan Rohman.2014.”Pengaruh *Fee* Audit, *Audit Tenure*, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit”. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol 3. No 3. Hal 1-10.

Law, Tjun ; Elizabeth Indrawati Marpaung ; Santy Setiawan. 2012. “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit”. *Jurnal Akuntansi* Vol.4 No.1 Mei 2012: 33-56.

Maharani, Adisti Putri .2014.”Pengaruh Audit *Tenure*, Audit *Fee*, Rotasi Audit dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit”. *Skripsi*. Surakarta: Fakultas Ekonomi.Universitas Muhammadiyah Surakarta.

Nany, Magdalena, 2003. “Analisis Pengaruh Harga Saham, Return Saham, Varian Return Saham, Earnings, Dan Volume Perdagangan Saham Terhadap Bid-Ask Spread Pra dan Pasca Pengumuman Laporan Keuangan”. Thesis. Universitas Diponegoro, Semarang.

Nazarudin, Ietje dan Agus Tri Basuki. 2015. “Analisis dengan SPSS”/ Danisa Media. Yogyakarta

Nindita dan Siregar.2012.“Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit di Indonesia”. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol 14. No 2.

Novianti, *et.al.* 2012.“*Tenure* Kantor Akuntan Publik, *Tenure Partner* Audit, Auditor Spesialisasi Industri, dan Kualitas Audit”. *Makalah Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin*.

Nurul, Mutmainah dan Ratna Wardhani. 2013. “Analisis Dampak Kualitas Komite Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Perusahaan Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderasi”. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Volume 10 Nomor 2, Desember 2013.

Panjaitan dan Chariri.2014.”Pengaruh *Tenure*, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit”. *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol 3. No 3. Hal 1-12.

Panjaitan, Clinton.2014.” Pengaruh *Tenure*, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit”.*Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi. Universitas Diponegoro.

Permana dan Pamudji.2010.”Pengaruh Masa Perikatan Audit dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit”. *Jurnal e-prints UNDIP*.Vol 35649.No 1.Hal 1-27.

- Pratistha, Dwiyani dan Widhiyani, Sari .2014.” Pengaruh Independensi Auditor dan Besaran Fee Audit terhadap Kualitas Proses Audit”. ISSN: 2302-8556 *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 6.3 (2014):419-428
- Purba, Fitri.2014.”Pengaruh *Fee* Audit dan Pengalaman Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit”. *Skripsi*. Bandung: Fakultas Ekonomi.Universitas Komputer Indonesia.
- Rahayu Nira Nastitti Purna .2016.”Audit *Tenure*, Rotasi Auditor, Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit dengan *Fee* Audit sebagai Pemoderasi”. *Skripsi*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi.Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Riyatno.2007.”Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Earnings Response Coefficients*” *Jurnal Keuangan dan Bisnis*.Vol 5.No 2.
- Sinaga, Daud MT. 2012. “Analisis Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP Dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit”. *Skripsi*. Universitas Diponegoro Semarang.
- Sopian, Dani. 2014. “Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Masa Perikatan Audit terhadap Kualitas Audit Serta Implikasinya terhadap Kualitas Laba (Studi Empiris Pada Bursa Efek Indonesia)”. *Jurnal Sains Manajemen & Akuntansi*. Vol VI.No 1
- Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia: KEP.024/IAPI/VII/2008 Tentang Kebijakan Penentuan *Fee* Audit.
- Tarigan, *et. al.* 2013.”Pengaruh Kompetensi, Etika, dan *Fee* Audit terhadap Kualitas Audit”. *Jurnal Akuntansi*. Vol 13. No 1. Hal 803-832.
- Utami dan Sirajuddin.2013.” Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Masa Perikatan dan Tekanan Waktu Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus KAP di Palembang)”.*Jurnal Akuntansi STIE MDP*. Vol 1145. No 1. Hal 1-10.
- Vercilia, Dita Ayu. 2014. “Pengaruh Identifikasi Klien Terhadap Objektivitas Penilaian Auditor Dengan Pengalaman Auditor dan Ukuran Klien Sebagai Variabel Pemoderasi”. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Winda dan Sofie. 2014.” Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit.” *e-Journal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti* Volume. 1 Nomor. 2 September 2014 Hal. 49-67