

**PENGARUH AUDIT TENURE, ROTASI KAP, UKURAN PERUSAHAAN,
DAN UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang
Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2015)**

Ria Rizky Andrian¹

**Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah
Surakarta*

*[*riarizkyandrian@gmail.com](mailto:riarizkyandrian@gmail.com)*

Nursiam²

**Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah
Surakarta*

*[*nursiam@ums.ac.id](mailto:nursiam@ums.ac.id)*

Abstract

The purpose of this research is to examine the effect of audit tenure, KAP rotation, firm size, and KAP size to audit quality. The population in this study is manufacturing companies listed on the BEI period 2012-2015. Total sample of research is 108 companies determined by purposive sampling. Data analysis was done by logistic regression. The results of this study show that audit tenure, KAP rotation has significant effect on audit quality, while firm size and KAP size have no effect on audit quality.

Keywords: audit quality, audit tenure, KAP rotation, firm size, KAP size.

Pendahuluan

Adanya kepentingan yang berbeda antara dua pihak yang berkepentingan, baik dari pihak manajemen maupun pihak pemegang saham menyebabkan adanya konflik kepentingan. Auditor eksternal merupakan mediator dari kepentingan kedua pihak tersebut dan bertugas untuk mengevaluasi dan melakukan penilaian tentang tingkat kewajaran laporan keuangan yang dihasilkan manajemen berdasarkan standar yang berlaku.

Kualitas audit tidak dapat lepas dari standar umum audit yaitu auditor harus memiliki keahlian, bersikap independen dan

bersikap cermat dan seksama dalam pelaksanaan tugasnya (Paramita dan Latrini, 2015).

Audit laporan keuangan merupakan kebutuhan perusahaan dan pihak manajemen perusahaan. Laporan keuangan menjadi sangat penting karena informasi yang terkandung di dalamnya. Informasi tersebut harus memiliki kualitas yang dapat diandalkan karena dapat berguna untuk proses pengambilan keputusan. Informasi yang lebih berkualitas dapat ditingkatkan dengan memperbaiki kualitas audit (Permana, 2011 dalam Panjaitan dan Chariri, 2014).

Menurut Arens (2008) dalam Febriyanti dan Mertha (2014), audit laporan keuangan dilakukan untuk mengurangi risiko informasi serta memperbaiki pengambilan keputusan. Perbaikan kualitas audit harus ditingkatkan agar dapat menjamin keakuratan penilaian laporan keuangan. Al-Thuneibat *et al.* (2011) berpendapat, proses audit dilakukan untuk menentukan kebenaran laporan keuangan yang disajikan dan apakah sudah dengan cara yang adil.

De Angelo (1981) dalam Panjaitan dan Chariri (2014) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya.

Penelitian ini menghubungkan kualitas audit dengan *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan, serta ukuran KAP karena keempat hal ini dianggap dapat mempengaruhi kualitas audit. KAP yang besar dipercayai klien, karena dianggap memiliki keahlian dan keakuratan pemeriksaan yang lebih baik dibandingkan KAP yang tidak termasuk dalam The Big Four atau afiliasinya.

Pembatasan jangka waktu perikatan audit dengan melakukan rotasi auditor menjadi salah satu solusi yang muncul untuk mencapai tingkat kualitas audit yang baik. Pembatasan ini dilakukan dengan tujuan meminimalisasi kemungkinan terjalannya hubungan yang dekat antara auditor dan kliennya yang dapat menurunkan independensi auditor. Diberlakukannya peraturan mengenai pembatasan masa perikatan audit membuat berbagai pihak berdebat tentang perlu atau tidaknya

diberlakukan peraturan tersebut (Febriyanti dan Mertha, 2014).

Penelitian ini mereplikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ni Made Dewi Febriyanti dan I Made Mertha (2014). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah masa perikatan audit, rotasi KAP, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP, yang berbeda dari penelitian sebelumnya adalah tahun dan sampel.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Kajian Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen dan Meckling (1976) dalam Rahman dan Siregar (2012) mendefinisikan bahwa hubungan keagenan sebagai suatu kontrak, dimana satu orang atau lebih (prinsipal) meminta pihak lainnya (agen) untuk melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama prinsipal, yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Jika kedua pihak yang terlibat dalam kontrak tersebut berusaha untuk memaksimalkan utilitas mereka, maka ada kemungkinan bahwa agen tidak akan selalu bertindak untuk kepentingan terbaik prinsipal. Dengan tujuan memotivasi agen, maka prinsipal merancang kontrak sedemikian rupa sehingga mampu mengakomodasi kepentingan pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak keagenan.

Opini Audit

Opini auditor adalah pendapat yang dikeluarkan oleh auditor mengenai kewajaran laporan keuangan auditan dalam semua hal yang material yang didasarkan atas

kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2002:19).

Ada lima tipe pendapat laporan audit yang diterbitkan oleh auditor (Mulyadi, 2002: 19) yaitu:

- a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)
- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*)
- c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)
- d. Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*)
- e. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Opini Going Concern

Going Concern dapat didefinisikan sebagai kelangsungan hidup suatu entitas (Novalinda, 2012 dalam Sinaga dan Ghozali, 2012). Dalam akuntansi, *going concern* diartikan kemampuan perusahaan untuk dapat mempertahankan kegiatan usahanya dan terus berfungsi sebagai entitas bisnis (wikipedia, 2012). Laporan audit dengan *unqualified opinion* sebagai inti informasi yang dikomunikasikan selalu bertumpu pada asumsi bahwa perusahaan memnuhi syarat sebagai suatu entitas yang *going concern*. Keterpenuhan atau sebaliknya ketidakpenuhan prinsip *going concern* ini akan mempengaruhi opini yang harus diberikan oleh auditor. Perbedaan opini auditor yang harus diberikan tersebut akan mengharuskan perubahan dalam format laporan auditor. Auditor harus melakukan modifikasi atas laporan auditor yang dikeluarkannya (Novalinda, 2012 dalam Sinaga dan Ghozali, 2012).

Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan adanya kecenderungan auditor akan mendeteksi dan mengungkapkan adanya *fraud* yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna di dalam melakukan pengambilan keputusan (De Angelo, 1981 dalam Febriyanti dan Mertha, 2014). De Angelo (1991) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan baik dan jujur melaporkan kesalahan material, keliru dan kelalaian terdeteksi dalam sistem akuntansi klien.

Audit Tenure

Tenure adalah masa perikatan antara auditor dan klien terkait jasa audit yang disepakati sebagai jangka waktu hubungan auditor dengan klien. *Tenure* menjadi perdebatan pada saat *tenure* audit yang dilakukan secara singkat dan *tenure* audit yang dilakukan dalam jangka waktu lama. *Tenure* sendiri dapat berdampak pada kinerja auditor pada perusahaan klien seperti hubungan emosional auditor-klien, independensi, *fee* audit, *profesionalisme* kerja, kompetensi, dsb (Hamid, 2013 dalam Kurniasih dan Rohman, 2014).

Rotasi KAP

Rotasi KAP adalah berapa kali KAP yang sama dipakai berturut-turut dari enam tahun oleh perusahaan (Hartadi, 2012). Giri (2010) dalam Pamungkas (2014) menyatakan bahwa terdapat dua argument mendasar yang mendukung rotasi mandatori, yaitu: (1) independensi auditor dapat dirusak oleh perhubungan jangka panjang dengan manager perusahaan; dan (2) kualitas dan kompetensi

kerja auditor cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan besarnya ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total asset. Ukuran perusahaan juga menjadi salah satu faktor pengaruh dari kualitas audit. Ukuran perusahaan terus mengalami peningkatan dan kemungkinan jumlah konflik agensi juga meningkat sehingga dapat meningkatkan adanya perbedaan kualitas auditor. Perusahaan besar dianggap memiliki manajemen yang berpengalaman dengan sistem pengendalian intern yang baik sehingga perusahaan besar akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas dibandingkan perusahaan kecil (Fernado *et al.*, 2010 dalam Paramita dan Latrini, 2015).

Ukuran KAP

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*. KAP besar (*Big 4*) dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang lebih baik dari KAP yang berukuran kecil (*Non Big 4*). KAP besar mempunyai tanggung jawab untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Berdasarkan Wsumber dari Wikipedia (2011) terdapat empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4*, Diantaranya:

a. KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafiliasi dengan Ernst & Young

- b. KAP Osman Bing Satrio – berafiliasi dengan Deloitte Touche Tohmatsu
- c. KAP Siddharta dan Widjaja – berafiliasi dengan KPMG, dan
- d. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan Pricewaterhouse Coopers (PwC)

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit

Tenure adalah masa perikatan audit antara KAP dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. *Tenure* biasanya dikaitkan dengan pengaruhnya terhadap independensi auditor. Al-Thuneibat *et al.*, 2011 memiliki berpendapat bahwa hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka, cukup untuk menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Febriyanti dan Mertha (2014) membuktikan bahwa variabel audit tenur tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Panjaitan dan Chariri (2014) membuktikan bahwa audit tenur berpengaruh negative terhadap kualitas audit. Kurniasih dan Rohman (2014) membuktikan bahwa audit tenure berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H₁ : *Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh rotasi KAP terhadap kualitas audit

Rotasi KAP selama maksimal enam tahun buku ini memiliki tujuan agar sebuah KAP dapat mengetahui lebih dalam mengenal dengan baik operasional perusahaan, proses, hingga sistem perusahaan. Tenur enam tahun ini merupakan batas bagi perusahaan untuk melakukan rotasi, juga bertujuan agar tidak terjadi hubungan yang tidak sehat antara auditor dengan auditee berkaitan dengan independensi auditor.

Penelitian yang dilakukan Pamungkas (2014) membuktikan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Febriyanti dan Mertha (2014) membuktikan bahwa rotasi KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kurniasih dan rohman (2014) membuktikan bahwa rotasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H₂ : Rotasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas audit

Hasil penelitian yang beragam ditunjukkan dari pengaruh ukuran perusahaan pada kualitas audit. Pemilik tidak akan mampu mengelola sendiri secara langsung perusahaannya ketika cakupan usaha dan perusahaan semakin besar (Pujiningsih, 2011 dalam Paramita dan Latrini (2015). O'Brien dan Bhushan (1990) dalam Febriyanti dan Mertha (2014) menyatakan perusahaan kecil memiliki informasi dengan sistem pengawasan yang lemah, dan kurang

diperhatikan oleh pemegang sahamnya, sehingga perusahaan ini akan menghasilkan audit yang berkualitas karena peningkatan kualitas audit akan lebih terlihat pada perusahaan kecil. Perusahaan besar dianggap memiliki manajemen yang berpengalaman dengan sistem pengendalian intern yang baik sehingga perusahaan besar akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas dibandingkan perusahaan kecil (Fernando *et al.*, 2010 dalam Febriyanti dan Mertha (2014)). Watts dan Zimmerman (1986 dalam Paramita dan Latrini 2015) menyatakan semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Sehingga disimpulkan ukuran perusahaan berpengaruh positif pada kualitas audit.

Penelitian Paramita dan Latrini (2015) membuktikan bahwa variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Febriyanti dan Mertha (2014) membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H₃ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit

KAP besar (*Big 4*) dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang lebih baik dari KAP yang berukuran kecil (*Non Big 4*). KAP besar mempunyai tanggung jawab untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Kekayaan atau aset yang besar dimiliki oleh KAP besar sehingga menurunkan

ketergantungan ekonomi terhadap klien juga dipercaya menjadi salah satu faktor yang menjadikan kualitas audit yang dihasilkan lebih baik daripada KAP kecil.

Penelitian Panjaitan dan Chariri (2014) membuktikan bahwa variabel ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Febriyanti dan Mertha (2014) membuktikan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Sinaga dan Ghozali (2012) membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh negative terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H4 : Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

Metode Penelitian

Populasi, Sampel, dan Metode Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2015. Metode pengambilan sampel menggunakan pendekatan *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2014: 122). Kriteria pemilihan sampel penelitian adalah sebagai berikut :

- a. Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang mengeluarkan laporan keuangan auditan berturut-turut selama periode 2012-2015.
- b. Perusahaan tersebut mempunyai data keuangan yang lengkap sesuai dengan yang dibutuhkan dalam penelitian ini.

- c. Terdapat data lengkap mengenai KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Variabel Dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas audit merupakan kemampuan auditor untuk mengungkapkan kesalahan atau kekeliruan yang terdapat pada sistem akuntansi klien. Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi opini *Going concern*. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika laporan keuangan perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian maka diberikan angka 1, sebaliknya jika laporan keuangan perusahaan mendapatkan selain opini wajar tanpa pengecualian maka diberikan angka 0.

Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP.

Audit Tenure

Audit tenure merupakan masa perikatan auditor yang memberikan jasa audit dengan jangka waktu yang telah disepakati terhadap kliennya. *Audit tenure* dalam penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Werastuti, 2013 dalam Kurniasih dan Rohman, 2014 yaitu dengan menggunakan skala interval sesuai dengan lamanya hubungan auditor dari KAP dengan perusahaan. *Audit Tenure* diukur dengan cara menghitung jumlah tahun perikatan dimana auditor dari KAP yang sama melakukan

perikatan audit terhadap *auditee*, tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya. Informasi ini dilihat di laporan auditor independen selama beberapa tahun untuk memastikan lamanya auditor KAP yang mengaudit perusahaan tersebut.

Rotasi KAP

Rotasi KAP adalah berapa kali KAP yang sama dipakai berturut-turut lebih dari enam tahun oleh perusahaan (Hartadi, 2012 dalam Pamungkas 2014). Rotasi KAP diukur dengan menggunakan variabel dummy. Jika empat hingga enam tahun berturut-turut, maka nilainya 1, dan jika KAP yang dipakai sama dengan atau kurang dari tiga berturut-turut, maka nilainya 0.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan besarnya ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total aset. Semakin besar total aset sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya. Perusahaan kecil cenderung memiliki informasi dan sistem pengawasan yang lemah, sehingga kurang diperhatikan oleh pemegang sahamnya, sehingga perusahaan-perusahaan kecil akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas (O'Brien dan Bhushan, 1990 dalam Febriyanti dan Mertha 2014). Di sisi lain, semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula *agency cost* yang terjadi. Sehingga perusahaan berukuran besar akan cenderung memilih jasa auditor besar yang profesional, independen, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Watts dan Zimmerman, 1986 dalam Febriyanti dan Mertha 2014). Variabel

ukuran perusahaan dalam penelitian ini dihitung dengan logaritma natural atas total aset perusahaan.

Ukuran KAP

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4* (Choi, 2010 dalam Sinaga dan Ghozali 2012). KAP besar (*Big 4*) dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang lebih baik dari KAP yang berukuran kecil (*Non Big 4*). KAP besar mempunyai tanggung jawab untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Kekayaan atau aset yang besar dimiliki oleh KAP besar sehingga menurunkan ketergantungan ekonomi terhadap klien juga dipercaya menjadi salah satu faktor yang menjadikan kualitas audit yang dihasilkan lebih baik daripada KAP kecil. Ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel dummy. Untuk ukuran KAP, diberikan nilai 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* dan 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP non *Big 4*.

Berdasarkan sumber dari Wikipedia (2011), terdapat empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big 4*, diantaranya :

- 1) KAP Purwantono, Suherman & Surja – berafilisiasi dengan *Ernst & Young*.
- 2) KAP Osman Bing Satrio – berafilisiasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*
- 3) KAP Siddharta dan Widjaja – berafilisiasi dengan KPMG, dan

4) KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan – berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers* (PwC).

Metode Analisis Data

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*). Alasan menggunakan regresi logistik adalah variabel dependen merupakan variabel *dummy*, yaitu hanya terdiri atas dua nilai, yang mewakili kemunculan atau tidak adanya suatu kejadian yang biasanya diberi angka 0 atau angka 1. Metode ini sesuai untuk penelitian yang variabel dependennya bersifat kategorikal (nominal atau non metrik) dan variabel independennya merupakan kombinasi antara metrik dan non metrik (Ghozali, 2011). Model regresi yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\text{Kualitas} = \alpha + \beta_1 \text{AT} + \beta_2 \text{RKAP} + \beta_3 \text{UP} + \beta_4 \text{UKAP} + \varepsilon$$

Keterangan :

Kualitas	: Kualitas Audit
α	: Konstanta
AT	: <i>Audit Tenure</i>
RKAP	: Rotasi KAP
UP	: Ukuran Perusahaan
UKAP	: Ukuran KAP
ε	: Kesalahan Residual (<i>error</i>)

Hasil dan Pembahasan

Gambaran umum objek penelitian meneliti profil perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini, yaitu perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan mempublikasikan laporan keuangan selama 4 tahun berturut turut yaitu 2012-2015. Metode pengambilan sampel yang

digunakan dalam pengumpulan data adalah metode *purposive sampling* yaitu metode pengambilan sampel yang dilakukan sesuai dengan tujuan penelitian yang telah ditetapkan. Setelah dilakukan seleksi pemilihan sampel sesuai kriteria yang telah ditentukan maka diperoleh 108 perusahaan.

Tabel IV.I
Penentuan Jumlah Sampel

No	Keterangan	Jumlah
Populasi:		
	Perusahaan manufaktur sektor <i>industri barang konsumsi</i> yang terdaftar di BEI selama periode 2012-2015.	128
Kriteria Sampel:		
1.	Perusahaan manufaktur sektor <i>industri barang konsumsi</i> yang tidak mengeluarkan laporan keuangan auditan berturut-turut selama periode tahun 2012-2015.	(0)
2.	Perusahaan yang tidak mempunyai data keuangan yang lengkap sesuai dengan yang dibutuhkan dalam penelitian ini.	(20)
3.	Perusahaan yang tidak mempunyai data lengkap mengenai KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan.	(0)
Sampel yang memenuhi kriteria		108
Total sampel penelitian		108

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang terlihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemencengan

distribusi). Variabel independen dalam penelitian ini adalah *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan dan ukuran KAP. Hasil *descriptive statistics* variabel *independent* dengan program SPSS 17.0 dapat dilihat dalam tabel IV.2.

Tabel IV.2
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Audit Tenure</i>	108	1	4	2,2963	1,11288
Rotasi KAP	108	0	1	0,7778	0,41768
Ukuran Perusahaan	108	11.46	18.34	14.7505	1.61909
Ukuran KAP	108	0	1	0,5926	0,49364
Kualitas Audit	108	0	1	0,6111	0,48977
Valid N (listwise)	108				

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Audit Tenure sebesar 108 perusahaan dengan periode 4 tahun diketahui memiliki arti bahwa dari 4 tahun pengamatan yang dilakukan diketahui perikatan minimum yang terjadi antara KAP dan kliennya adalah 1 tahun, sedangkan perikatan maximum antara KAP dengan kliennya adalah 4 tahun. Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 2,2963 hal ini berarti rata-rata perusahaan sampel memiliki masa perikatan 2 sampai 3 tahun.

Rotasi KAP adalah berapa kali KAP yang sama dipakai berturut-turut empat sampai enam tahun oleh perusahaan. Berdasarkan tabel IV.2, rotasi KAP minimum 0 artinya perusahaan memiliki rotasi KAP

antara satu sampai tiga tahun dan nilai maximum sebesar 1 artinya rotasi KAP pada perusahaan antara empat sampai enam tahun. Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,7778 mendekati angka 1, hal ini berarti rata-rata perusahaan sampel memiliki rotasi KAP empat sampai enam tahun.

Berdasarkan Tabel IV.2 diatas menunjukkan bahwa ukuran perusahaan yang memiliki nilai *Log Natural Of Total Asset* paling rendah (minimum) adalah KICI (PT. Kedaug Indag Can Tbk) sebesar 11,46 sedangkan nilai paling besar (maksimum) adalah perusahaan INDF (Indofood Sukses Makmur Tbk) sebesar 18,34. Nilai rata-rata (*mean*) yang diperoleh dari *log natural of total asset* adalah sebesar 14,7505. Hal ini menunjukkan secara keseluruhan perusahaan sampel termasuk kedalam perusahaan yang cukup besar.

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4* (Choi, 2010 dalam Sinaga dan Ghozali 2012). Berdasarkan Tabel IV.2 diatas menunjukkan nilai minimum ukuran KAP adalah 0 artinya ukuran KAP tersebut tidak berafiliasi dengan *Big 4*, sedangkan nilai maximum ukuran KAP adalah 1 artinya ukuran KAP berafiliasi dengan *Big 4*. Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,5926 mendekati angka 1, hal ini berarti rata-rata perusahaan sampel adalah KAP besar (*Big 4*).

Kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan berdasarkan hasil penelitian diatas menunjukkan data bahwa nilai minimum sebesar 0 dan nilai maximum sebesar 1. Nilai rata-rata atau mean sebesar 0,6111.

Uji Keseluruhan Model (Overall Model Fit)

Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi likelihood. Likelihood L terdiri dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Adanya pengurangan nilai antara -2 Log L awal (*initial -2LL function*) dengan nilai -2 Log L pada langkah berikutnya menunjukkan bahwa model yang dihipotesiskan fit dengan data. Berikut hasil penelitian dengan menggunakan program SPSS versi 17.0 diperoleh output sebagai berikut:

Tabel IV.3
Hasil Overall Model Fit

Keterangan	Nilai -2 Log L
Block Number = 0 (Awal)	144,342
Block Number = 1 (Akhir)	124,861

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Berdasarkan Tabel IV.3 diatas menunjukkan bahwa dapat dilihat dari nilai statistic -2 Log L yaitu tanpa variabel hanya konstan saja sebesar 144,342 setelah dimasukkan 4 variabel baru yang ditunjukkan tabel IV.4 maka nilai -2 Log L turun menjadi 124,861 atau terjadi penurunan sebesar 19,481. Penurunan ini signifikan atau tidak dapat dibandingkan dengan df (selisih df dengan konstan saja dan df dengan 4 variabel independen). $Df1 = (n-k) 108$ dan $df2 = 108 - 4 = 104$, jadi selisih $df = 108 - 104 = 4$. Berdasarkan tabel *percentage points of the t distribution* dengan $df = 4$ didapat angka 2,776. Oleh karena 19,481 lebih besar dari nilai tabel (2,776), maka dapat dikatakan bahwa selisih penurunan -2 Log L signifikan. Hasil ini berarti penambahan variabel *Audit Tenure*, *Rotasi KAP*, *Ukuran Perusahaan*, *Ukuran KAP* kedalam model memperbaiki model.

Koefisien Determinasi (Nagelkerke's R Square)

Koefisien determinasi (R^2) untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dapat menjelaskan variabel terikat. Nilai koefisien determinasi antara 0 dan 1. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas (Ghozali, 2011:342).

Tabel IV.4
Hasil Analisa Koefisien Determinasi (Nagelkarke R Square)

-2 Log Likelihood	Nilai Cox & Snell R Square	Nilai Nagelkarke R Square
124,861	0,165	0,224

Sumber: Data sekunder diolah, 2017

Dilihat dari output SPSS pada tabel IV.4 menunjukkan bahwa nilai *Cox Snell R Square* sebesar 0,165 dan nilai *Nagelkerke R²* adalah 0,224. Hasil ini berarti bahwa variabilitas variabel dependen kualitas audit yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen (*audit tenure*, *rotasi KAP*, *ukuran perusahaan*, *ukuran KAP*) sebesar 22,4%. Sedangkan 77,6% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian ini.

Ketepatan Prediksi (Matriks Klasifikasi Model)

Matrik klasifikasi akan menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kualitas audit.

Tabel IV.5
Hasil matrik klasifikasi

Observed	Predicted			
	Kualitas		Percentage correct	
	0	1		
Kualitas	0 21	21	50	
	1 8	58	87,9	
Overall percentage			73,1	

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Berdasarkan pada Tabel IV.5 menyimpulkan bahwa kekuatan dari model regresi yang digunakan untuk memprediksi kemungkinan pemberian selain opini wajar tanpa pengecualian oleh auditor kepada klien sebagai proksi dari kualitas audit adalah sebesar 50%. Hal ini menunjukkan bahwa melalui model regresi yang digunakan terdapat 21 klien yang diprediksi akan diberi opini selain wajar tanpa pengecualian oleh auditor. Sedangkan kekuatan prediksi untuk pemberian opini wajar tanpa pengecualian adalah sebesar 87,9% yang berarti bahwa melalui model regresi yang digunakan, 58 klien diprediksi akan diberi opini wajar tanpa pengecualian oleh auditor.

Uji Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow Goodness of Fit Test*)

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Model ini untuk menguji hipotesis nol bahwa data empiris sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Jika Nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan bahwa model dapat diterima karena sesuai dengan data observasinya (Ghozali, 2011:341).

Tabel IV.6
Hasil Uji Kelayakan Model Regresi

Nilai	Df	Sig.	Keterangan
<i>Chi Square</i>			
7,924	8	0,441	Model diterima (Model Fit)

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Tampilan output SPSS pada tabel IV.6 menunjukkan bahwa besarnya nilai statistik *Hosmer and Lemeshow Goodness of Fit* sebesar 7,924 dengan probabilitas signifikansi 0,441 lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis nol tidak dapat ditolak yang berarti bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan bahwa model diterima (model fit) karena sesuai dengan data observasinya.

Pengujian Model Regresi Logistik (Uji Wald)

Pengujian hipotesis dalam penelitian adalah untuk menguji pengaruh audit tenure, rotasi KAP, ukuran perusahaan dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Untuk melihat hasil signifikan setiap koefisien dalam regresi logistik ini, digunakan model persamaan yang memasukkan semua variabel independen yang tampak pada tabel berikut:

Tabel IV.7
Uji Signifikan Data

Variabel	B	S.E	Wald	d	Sig. f	Keterangan
<i>Audit Tenure</i>	0,440	0,216	4,131	1	0,042	Diterima
Rotasi KAP	-1,241	0,551	5,065	1	0,024	Diterima
Ukuran Perusahaan	-0,186	0,155	1,445	1	0,229	Ditolak
Ukuran KAP	-0,798	0,518	2,376	1	0,123	Ditolak
Constant	2,851	2,396	1,415	1	0,334	

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Uji Wald menguji masing-masing koefisien regresi logistik, persamaan regresi yang dibentuk dari uji signifikansi data tersebut adalah sebagai berikut:

$$\text{Kualitas} = 2,851 + 0,440AT - 1,241RKAP - 0,186UP - 0,798UKAP + \varepsilon$$

Interpretasi terhadap persamaan regresi tersebut didapatkan hasil sebagai berikut:

1. Nilai konstanta 2,851 dengan arah positif. Hal ini menunjukkan bahwa apabila variabel *audit tenure*, rotasi KAP, ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak berubah atau konstan, maka akan meningkatkan kualitas audit.
2. Nilai koefisien regresi untuk variabel *audit tenure* adalah sebesar 0,440 dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan apabila variabel *audit tenure* dinaikkan akan meningkatkan kualitas audit.
3. Nilai koefisien regresi untuk variabel rotasi KAP adalah sebesar 1,241 dengan arah koefisien negatif. Hal ini menunjukkan apabila variabel rotasi KAP dinaikkan akan menurunkan kualitas audit.
4. Nilai koefisien regresi untuk variabel ukuran perusahaan adalah sebesar 0,186 dengan arah koefisien negatif. Hal ini menunjukkan apabila variabel ukuran perusahaan dinaikkan akan menurunkan kualitas audit.

Nilai koefisien regresi untuk variabel ukuran KAP adalah sebesar 0,798 dengan arah koefisien negatif. Hal ini menunjukkan apabila variabel ukuran KAP dinaikkan akan menurunkan kualitas audit.

Estimasi Parameter dan Interpretasi

Berdasarkan tabel IV.7 di atas menunjukkan bahwa koefisien variabel *audit tenure* dan rotasi KAP signifikan, sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak signifikan. Hal ini menunjukkan hasil pengujian hipotesis dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Variabel *audit tenure* memiliki nilai koefisien regresi positif sebesar 0,440 dengan tingkat nilai signifikan $0,042 < \alpha = 0,05$ (signifikan lebih kecil dari 0,05) maka variabel *audit tenure* adalah signifikan, sehingga hipotesis 1 diterima.
2. Variabel rotasi KAP memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar 1,241 dengan tingkat nilai signifikan $0,024 < \alpha = 0,05$ (signifikan lebih kecil dari 0,05) maka variabel rotasi KAP adalah signifikan, sehingga hipotesis 2 diterima.
3. Variabel ukuran perusahaan memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar 0,186 dengan tingkat nilai signifikan $0,229 > \alpha = 0,05$ (signifikan lebih besar dari 0,05) maka variabel ukuran perusahaan adalah tidak signifikan, sehingga hipotesis 3 ditolak.
4. Variabel ukuran perusahaan memiliki nilai koefisien regresi negatif sebesar 0,798 dengan tingkat nilai signifikan $0,123 > \alpha = 0,05$ (signifikan lebih besar dari 0,05) maka variabel ukuran perusahaan adalah tidak signifikan, sehingga hipotesis 4 ditolak.

Hasil perhitungan yang terdapat pada *wald statistic* menunjukkan bahwa hanya dua variabel yang berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu *audit tenure* dan rotasi KAP, sedangkan variabel ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak

berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Pembahasan

1. Pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit

Variabel *audit tenure* menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,042 yaitu lebih besar dari alpha sebesar 5% (0,05), hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis (H1) **diterima**, berarti *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian oleh Panjaitan dan Chariri (2014), Kurniasih dan Rohman (2014) dan Nugrahanti (2014) yang menemukan pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas audit.

Audit tenure berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Semakin lama bertugas, auditor akan memiliki pemahaman dan pengalaman untuk merancang prosedur audit yang baik dan benar. Hal ini mengindikasikan bahwa lama atau tidaknya hubungan antar klien dan auditor pada saat ini mempengaruhi kualitas audit atas dasar profesionalisme dan tanggung jawab profesi seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya. Sehingga dari penelitian ini membuktikan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit.

2. Pengaruh rotasi KAP terhadap kualitas audit

Variabel rotasi KAP menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,024 yaitu lebih besar dari alpha sebesar 5% (0,05), hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis (H2) **diterima**, berarti rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian oleh Kurniasih dan Rohman (2014) yang menemukan pengaruh rotasi KAP terhadap kualitas audit.

Peraturan adanya rotasi KAP akan mencegah terbentuknya hubungan jangka panjang antara klien dan auditor yang dapat menurunkan independensi. Sehingga dari penelitian ini membuktikan bahwa rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.

3. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas audit

Variabel ukuran perusahaan menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,229 yaitu lebih besar dari alpha sebesar 5% (0,05), hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis (H3) **ditolak**, berarti ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian oleh Nugrahanti (2014), Paramita dan Latrini (2015) yang tidak menemukan pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas audit.

Besar kecilnya perusahaan belum tentu memiliki manajemen yang berpengalaman dan sistem pengendalian intern yang baik untuk menghasilkan audit yang lebih berkualitas dibandingkan perusahaan kecil. Kemungkinan perusahaan besar yang melaporkan laba dengan tujuan untuk menarik kepercayaan investor. Sehingga dari penelitian ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

4. Pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit

Variabel ukuran KAP menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,123 yaitu lebih besar dari alpha sebesar 5% (0,05), hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis (H4) **ditolak**, berarti ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian oleh Febriyanti dan Mertha (2014), Nindita dan Siregar (2012) dan Panjaitan dan Chariri (2014) yang tidak menemukan

pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Kualitas audit yang tinggi tidak selalu berasal dari Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP Big 4. Tidak terdapat perbedaan kualitas audit bagi perusahaan yang diaudit oleh KAP yang besar, baik itu KAP *Big 4* maupun KAP *Non-Big 4*. Selain itu, penerbitan laporan audit *going concern* pada perusahaan yang diaudit oleh KAP yang besar juga dapat dikatakan seragam dengan KAP yang kecil. Jadi KAP yang berafiliasi dengan KAP Big 4 tidak cenderung menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP besar. Sehingga dari penelitian ini membuktikan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Simpulan

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian yang dilakukan dalam Berdasarkan hasil penelitian tentang audit tenure, rotasi KAP, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2012-2015 dapat ditarik kesimpulan:

1. *Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,042 < 0,05$.
2. Rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,024 < 0,05$.
3. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,229 > 0,05$.
4. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,123 > 0,05$.

Keterbatasan

Berbagai keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Sampel penelitian ini hanya berfokus pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI.
2. Periode dalam penelitian ini hanya 4 periode yaitu 2012-2015 sehingga tidak dapat digeneralisasi.
3. Penelitian ini hanya menggunakan variabel tentang audit tenure, rotasi KAP, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP.

Saran

Adanya berbagai keterbatasan dalam penelitian ini maka penulis memberikan saran sebagai berikut:

1. Memperluas sampel penelitian tidak hanya pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi.
2. Penelitian selanjutnya disarankan menambahkan jumlah periode penelitian agar dapat digeneralisasi.

Penelitian selanjutnya disarankan menambah variabel spesialisasi audit, fee audit, dan reputasi audit.

Referensi

- [1] Al- Thuneibat, A. A. Al-Issa dan Baker. 2011. "Do audit tenure and size contribute to audit quality? Empirical evidence from Jordan". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26, No.4, h. 317-334
- [2] DeAngelo, L. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, h:113-127.
- [3] Febriyanti, Ni Made Dewi dan I Made Mertha. 2014. *Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Ukuran KAP Pada Kualitas Audit*. "E-Jurnal Akuntansi. Universitas Udayana 7.2 (2014): 503-518. ISSN: 2302-8556.
- [4] Ghazali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS19*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- [5] Hartadi, Bambang. 2012. "Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal*

- Ekonomi dan Keuangan Indonesia, Vol.16, No.1, pp. 84-103.
- [6] Kurniasih, Margi dan Abdul Rohman. (2014). "Pengaruh Audit Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit". *Diponegoro Journal Of Accounting Volume 3, Nomor 3, Tahun 2014*.
- [7] Mulyadi. 2002. *Auditing Edisi 6 Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- [8] Nindita, C dan Siregar, S.V. 2012. "Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol.14, No.2, pp.91-103*
- [9] Nugrahanti, Yuvina. (2014). "Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi Kantor Akuntan Publik dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit". *E-Journal Akuntansi. Universitas Diponegoro Semarang. ISSN: 2337-3806*
- [10] Pamungkas, Yohanes Chrisostomus Catur. 2014. Pengaruh Fee Audit, Rotasi Kap, Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi. Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Widya Mandala Madiun. Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi Vol. 02 No. 02, Agustus 2014. Hal.: 59 – 67. ISSN Online: 2338-6576*.
- [11] Panjaitan, Clinton Marshal dan Anis Chariri. (2014). "*Pengaruh Tenure, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit*". *Diponegoro Journal Of Accounting Volume 3, Nomor 3*.
- [12] Paramita, Ni Ketut Ayu dan Ni Made Yenni Latrini. 2015. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Publikasi, Masa Perikatan Audit, Pergantian Manajemen Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 13.1(2015): 142-156. ISSN: 2303-8556*.
- [13] Rahman, Abdul dan Baldrice Siregar. 2012. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. SNA XV. Banjarmasin*.
- [14] Rahmina, Listya Yuniastuti dan Sukrisno Agoes. 2014. Influence of auditor independence, audit tenure, and audit fee on audit quality of members of capital market accountant forum in Indonesia. *International Conference on Accounting Studies 2014, ICAS 2014, 18-19 August 2014, Kuala Lumpur, Malaysia*.
- [15] Rossieta, H. dan Wibowo, A. 2009. "Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit – Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark." *Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Diponegoro*.
- [16] Sinaga, Daud. (2012). "*Analisis Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit*". Universitas Diponegoro Semarang.
- [17] Sugiyono. 2009. "*Metode Penelitian Kuantitatif kualitatif dan R&D*". Bandung: Alfabeta
- [18] Susan dan Trisnawati. 2011. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan melakukan Auditor Switching". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi. Vol. 13, No.2, Agustus 2011, Hlm 131-144*.
- [19] Uma Sekaran, 2006, *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*, Edisi 4, Buku 1, Jakarta: Salemba Empat.
- [20] Widiastuty, Erna dan Rahmat Febrianto. 2010. *Pengukuran Kualitas Audit: Sebuah Esai. Fakultas Ekonomi, Universitas Andalas. dan Fakultas Ekonomi, Universitas Mataram*.